

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

CINTIA IARA DE QUADROS

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO: UM ESTUDO DE PROPOSTA DE
MELHORIA NA EMPRESA METAL**

CURITIBA

2017

CINTIA IARA DE QUADROS

**SISTEMA DE CONTROLE INTERNO: UM ESTUDO DE PROPOSTA DE MELHORIA
NA EMPRESA METAL**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso MBA em Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe

CURITIBA

2017

TERMO DE APROVAÇÃO

CINTIA IARA DE QUADROS

SISTEMA DE CONTROLE INTERNO: UM ESTUDO DE PROPOSTA DE MELHORIA NA EMPRESA METAL

Monografia aprovada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização MBA em Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora

Prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe
Orientador – Departamento de Ciências Contábeis – UFPR

Prof.

Prof.

Prof.

Curitiba, 30 de junho de 2017.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por ter iluminado meus caminhos, dando-me forças e coragem para perseverar até o fim.

Ao meu orientador e prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe, pelo apoio constante, confiança e dedicação em orientar minha pesquisa, dando os direcionamentos necessários.

Aos meus pais Joana e Renato, pelo incentivo incessante para a continuidade dos estudos.

A minha irmã Ana Paula, companheira de aulas, trabalhos e estudos.

Aos professores que compartilharam seus conhecimentos e experiências.

A todos os demais que também contribuíram de alguma forma para a realização desse trabalho.

“Procure ser um homem de valor, em vez de ser
um homem de sucesso. ”

Albert Einstein

RESUMO

Este estudo teve como objetivo analisar o sistema de controle interno de uma empresa paranaense, visando apresentar uma proposta de melhoria. A coleta dos dados foi realizada mediante abordagem qualitativa e exploratória, desenvolvida por meio de questionários, entrevistas, observações de campo, análise documental e descrição detalhada das atividades examinadas. A fundamentação teórica abordou os principais conceitos e definições sobre controle interno e suas características, auditoria interna, auditoria externa e os estudos antecedentes relacionados ao tema. Para elaborar a proposta de melhoria foram identificadas as causas que comprometem o sistema de controle interno da empresa mediante o mapeamento das áreas destacadas pela diretoria e dos principais pontos de controle e com base na consolidação das informações foi apresentada proposta de reestruturação para adequar o sistema de controle interno da empresa. Verificou-se que a implantação dos controles internos agrega confiança e valor nas atividades operacionais, além de ser uma ferramenta de gerenciamento que auxilia diretamente na geração de informações seguras e oportunas aos administradores, que necessitam de respaldo nas tomadas de decisões, para alcançar seus objetivos e detectar irregularidades.

Palavras-chave: Auditoria. Contabilidade. Plano de Organização. Sistema de Controle Interno.

ABSTRACT

This study aimed to analyze the internal control system of a paranense company to present an improvement proposal. The data collection was performed through a qualitative and exploratory approach, developed through questionnaires, interviews, field observations, documentary analysis and detailed description of the activities examined. The theoretical foundation approached the main concepts and definitions about internal control and its characteristics, internal audit, external audit and previous studies related to the subject. To elaborate the improvement proposal, the causes that compromise the internal control system of the company were identified by mapping the areas highlighted by the board and the main control points and based on the consolidation of the information a restructuring proposal was presented to adequate the internal control system of the company. It was verified that the implementation of internal controls adds confidence and value to operational activities, as well as being a management tool that directly assists in the generation of safe and timely information to managers who need support in making decisions to reach their objectives and to detect irregularities.

Keywords: Audit. Accounting. Organization Plan. Internal Control System.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 -	ORGANOGRAMA GERAL DA EMPRESA METAL.....	45
------------	---	----

LISTA DE QUADROS

	PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E	
QUADRO 1 -	AUDITORIA EXTERNA.....	35
QUADRO 2 -	QUESTIONÁRIO PARA MAPEAMENTO DOS PROCESSOS...	46
QUADRO 3 -	MAPEAMENTO COMERCIAL.....	47
	MAPEAMENTO FINANCEIRO - AGENDAMENTO DE	
QUADRO 4 -	PAGAMENTOS.....	48
QUADRO 5 -	MAPEAMENTO FINANCEIRO - FATURAMENTO.....	49
	MAPEAMENTO FINANCEIRO - PAGAMENTOS E	
QUADRO 6 -	RECEBIMENTOS.....	51
QUADRO 7 -	MAPEAMENTO ENGENHARIA.....	53
QUADRO 8 -	MAPEAMENTO PCP.....	54
QUADRO 9 -	MAPEAMENTO COMPRAS.....	55
QUADRO 10 -	MAPEAMENTO PRODUÇÃO.....	57
QUADRO 11 -	MELHORIAS RH.....	69

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO 1 -	CONHECIMENTO SOBRE CONTROLE INTERNO.....	58
	RECONHECIMENTO DE PROBLEMAS NAS ÁREAS	
GRÁFICO 2 -	ANALISADAS.....	59
	POSSIBILIDADE DE MELHORIA DA EFICIÊNCIA DAS	
GRÁFICO 3 -	ATIVIDADES.....	60
GRÁFICO 4 -	POSSIBILIDADE DE FRAUDE, ERRO OU DESVIO.....	60

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
1.1	CONTEXTO E PROBLEMA	10
1.2	OBJETIVOS	11
1.3	JUSTIFICATIVA	12
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1	CONTROLE INTERNO	14
2.1.1	Características do controle interno	16
2.1.2	Controle interno contábil.....	17
2.1.3	Controle interno administrativo	18
2.1.4	Controle gerencial	19
2.1.5	Plano de organização.....	20
2.1.6	Procedimentos do controle interno	21
2.1.7	Princípios do controle interno	22
2.2	AUDITORIA.....	24
2.2.1	Histórico da auditoria.....	24
2.2.2	Conceito e características da auditoria	26
2.2.3	Auditoria externa	31
2.2.4	Auditoria interna	33
2.2.5	Comparação entre auditoria interna x auditoria externa.....	35
2.3	ESTUDOS ANTECEDENTES	36
3	METODOLOGIA	39
3.1	TIPO DE PESQUISA.....	39
3.2	CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO	40
3.3	UNIVERSO DA PESQUISA	41

3.4	INSTRUMENTO UTILIZADO	42
3.5	PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS	42
4	ESTUDO DE CASO EMPRESA METAL	44
4.1	CARACTERÍSTICAS DO ESTUDO DE CASO	44
4.2	MAPEAMENTO DAS ÁREAS NA EMPRESA METAL	45
4.3	CONTROLE INTERNO – VISÃO GERAL	58
4.4	CONTROLE INTERNO – DIAGNÓSTICO DETALHADO.....	61
4.5	PROPOSTA DE MELHORIA.....	66
4.5.1	Elaborar plano de organização e desenvolver atividades de controle.....	66
4.5.2	Contratar contabilidade interna	67
4.5.3	Criar departamento de recebimento e controle de estoque.....	67
4.5.4	Adquirir/implantar software de gestão	68
4.5.5	Elaborar manual de procedimentos.....	68
4.5.6	Formalizar o departamento de recursos humanos	69
4.5.7	Implantar monitoramento do controle interno	69
4.5.8	Implantar política de controle da qualidade	70
4.5.9	Recomendações adicionais – Decisões gerenciais.....	70
5	CONCLUSÃO	72
	REFERÊNCIAS.....	74
	APÊNDICE 1 - INSTRUMENTO DE PESQUISA	77
	APÊNDICE 2 - INSTRUMENTO DE PESQUISA	78

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

Na atualidade, as empresas necessitam de controles internos para que o gerenciamento das atividades se torne mais eficiente e eficaz, para melhor atender as demandas de mercado e o próprio público-alvo, hoje em dia muito mais exigente em termos de produtos e serviços, sem contar a redução de custos em atividades desnecessárias, desburocratizando-as, por meio da implantação de novos métodos e técnicas que visem torna-las mais enxutas, céleres e com maior custo-benefício.

Em um passado recente a grande maioria das empresas tinham sua natureza jurídica familiar, sendo gerenciadas por pessoa única, que acompanhava todo o processo e as tomadas de decisões, às quais acreditavam serem as melhores, por meio de suas próprias convicções ou experiências pessoais, mas na sua falta, seja por morte ou aposentadoria, a sucessão era feita por parente próximo.

Esse formato empresarial não se enquadra na atual realidade almejada pela maioria das companhias, em que as transações empresariais são mais complexas e, tanto a gestão como a tomada de decisões são feitas por meio de dados confiáveis, embora geograficamente dispersos, mas reunidos em sistema de informações único, resultante de um processo interno adequado, respeitadas todas as diretrizes básicas de departamentalização, segregação de funções, delimitação de responsabilidades, entre outras características, que buscam a melhoria contínua e a otimização dos processos, seja em termos de tempo ou na redução de custos.

O adequado funcionamento desse novo modelo de gestão depende de controles internos bem definidos e implantados, no sentido de atingir os resultados almejados. Contudo, pelo fato da mudança ser recente, alguns administradores ainda não conseguem atestar a importância dos controles internos em suas organizações, pela visão ultrapassada que possuem, consideram que se a empresa conseguiu manter-se por longo período sem que tivesse esses controles instalados, podem não ser essenciais.

De fato, muitas empresas podem apresentar níveis de sustentabilidade da maneira antiquada com que ainda são gerenciadas, mas no decorrer do tempo podem ocorrer perdas por desvios, fraudes, erros involuntários e até mesmo desperdícios, reduzindo drasticamente a lucratividade da empresa, resultando em risco de falência futura.

A importância dos controles internos atesta-se pelo direcionamento das verificações realizadas nas auditorias independentes, no sentido de avaliar sua efetividade e eficiência, fornecendo respaldo para a maior ou menor necessidade de testes que deverão ser aplicados. E quanto melhores, mais eficazes e eficientes forem os controles implantados na empresa, menor a quantidade de testes realizados nos trabalhos de campo, em virtude da segurança e da confiança que pode ser adquirida pelo auditor.

Buscando demonstrar os principais impactos que a falta de controle interno pode gerar em uma organização, essa pesquisa contempla o estudo em uma empresa do setor metalúrgico, localizada em São José dos Pinhais, Estado do Paraná, Brasil, à qual recebeu o nome fictício de METAL no sentido de preservar sua imagem publicamente. E assim, desenvolveu-se um estudo de caso visando trazer uma proposta de melhoria resultante do levantamento e avaliação das possíveis causas que comprometem o controle interno atual. A proposta será elaborada com base no mapeamento dos pontos de controle, no fluxo de informações disponibilizado pela empresa e na consolidação de todas as informações obtidas. Nesse sentido, levantou-se o seguinte questionamento: É possível avaliar as causas que comprometem o sistema de controle interno da empresa METAL?

1.2 OBJETIVOS

- Objetivo Geral

Analisar o sistema de controle interno atual da empresa METAL, visando apresentar uma proposta de melhoria.

- Objetivos Específicos

- Conceituar controle interno e suas características, plano de organização, auditoria, auditoria interna, auditoria externa e estudos antecedentes vinculados ao estudo proposto;
- Verificar o fluxo de informações disponibilizado pela empresa até a contabilização e geração de relatórios;
- Mapear os principais pontos de controle;
- Consolidar as informações e com base nos resultados apresentar uma proposta de reestruturação visando readequar o sistema de controle interno da empresa.

1.3 JUSTIFICATIVA

Esse estudo justifica-se para demonstrar aos gestores que julgam que o uso e implantação dos controles internos geram altos custos empresariais, comparado aos resultados que poderão ser obtidos, uma visão decorrente da ausência de análise detalhada e de longo prazo para as companhias, além da falta de mensuração agregada das perdas provenientes pela inexistência destes controles.

No mais, visa demonstrar, mediante levantamento de dados e cruzamento de seus resultados os principais desvios decorrentes da falta de um controle interno eficaz e assim contribuir para elevar a performance do sistema de controle interno da METAL.

Esse estudo estrutura-se em cinco capítulos divididos da seguinte maneira: (i) Introdução: contextualiza o tema proposto, as justificativas e as principais motivações do estudo, apresenta o problema identificado e descreve os objetivos gerais e específicos traçados para serem atingidos durante a pesquisa. (ii) Fundamentação teórica: abrange os principais conceitos e características do controle interno e auditoria. (iii) Metodologia: descreve a metodologia da pesquisa que foi utilizada quanto aos objetivos, procedimentos, abordagem do problema e as técnicas para coleta dos dados. (iv) Estudo de caso: contém a caracterização e histórico da empresa METAL, mapeamento das áreas e seus respectivos controles e análise do controle

interno resultando em uma proposta de melhoria. (v) Conclusão: capítulo final em que consta a conclusão do estudo de caso realizado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Lakatos e Marconi (1986, p. 47) comentam que o desenvolvimento trata da “fundamentação lógica do trabalho, cuja finalidade é expor e demonstrar suas principais ideias”.

A fundamentação teórica tem por objetivo servir de base para a análise e interpretação dos dados coletados na fase de elaboração do relatório final. Por meio dela, os dados apresentados são interpretados à luz de teorias existentes. Complementarmente auxiliam a esclarecer e justificar o problema em estudo além de orientar a metodologia a ser aplicada no trabalho.

Neste capítulo são apresentados os conceitos de controle interno e suas classificações (contábil, administrativo e gerencial), definição de plano de organização, conceito geral de auditoria, auditoria externa, auditoria interna e suas diferenças. Adicionalmente contém os estudos antecedentes realizados sobre controle interno e auditoria.

2.1 CONTROLE INTERNO

O termo “controlar” significa interferir no comportamento de algo ou alguém, em algum processo ou sistema que necessite ser acompanhado ou corrigido, para verificar se está de acordo com os resultados esperados. Trata-se de um exame acurado, um procedimento corretivo que atua diretamente no processo, para balizar ou fazer com que se desenvolvam as atividades nos padrões estabelecidos.

Uma definição muito usada no controle interno empresarial, abordada pelo *American Institute of Certified Accountants* (AICPA), entidade americana responsável por definições e padrões voltados para a área de auditoria, remete ao entendimento:

[...] é o plano da organização e todos os métodos e medidas coordenadas, adotados dentro de uma empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão. (CORDEIRO, 2011, p. 147).

Em concordância com o exposto, Almeida (2012) afirma que o controle interno representa em uma organização o conjunto de métodos, procedimentos ou rotinas com o propósito de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração no direcionamento correto dos negócios da empresa. Nesse mesmo sentido, Attie complementa:

[...] o controle possui significado e relevância somente quando concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial. Dessa forma, o controle não é algo sem face sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável. (ATTIE, 2011, p. 189).

O controle interno pode ser considerado um mecanismo indispensável na gestão geral da empresa, não somente em busca de resultados ou para impactar positivamente os relatórios econômicos e financeiros, mas permitir que o gestor perceba a empresa sob um ângulo de visão mais apurado e científico. Estudiosos como Wanderlei afirmam que:

[...] o controle consiste em um conjunto de práticas que visam assegurar a qualidade da informação que será utilizada no processo decisório, contribuir para a economia, eficiência e eficácia dos processos organizacionais, minimizar a ocorrência de não conformidades e minimizar a ocorrência de desvios em relação às normas, regulamentos e objetivos organizacionais estabelecidos e planejados. (WANDERLEI, 2011, p. 158).

Percebe-se que o controle interno possibilita à organização realizar o planejamento, estabelecer metas, criar objetivos e priorizar as necessidades mais urgentes. Destina-se a manter os registros das operações íntegras, representados por dados e informações que devem ser apostas conforme ocorreu o fato fidedigno. Possui um caráter preventivo, uma vez que os processos estão muito expostos a incorrer em erros e falhas ou desvios decorrentes das condutas humanas maléficas, também a fraude reincidente, contaminando os ativos empresariais, o que demanda a necessidade de permanente acompanhamento dos registros das informações e dados ambientalmente dispersos.

Outro ensinamento de Attie (2011) preconiza que um sistema de controle interno eficiente tem a função de identificar erros intencionais ou não na execução das atividades.

2.1.1 Características do controle interno

O elevado padrão de competitividade atual em que as organizações estão inseridas requer um alto nível de operacionalidade e exige que medidas de conferência e revisão das atividades sejam aplicadas constantemente, a todos os níveis das empresas. Por conseguinte, a importância do controle interno está diretamente relacionada a uma administração de qualidade, tornando impraticável a qualquer empresa tomar decisões baseada em informações que não sejam confiáveis ou passíveis de verificação.

Diante do exposto, Attie (2011) afirma que o controle interno tem como foco (i) salvaguardar os interesses da empresa; (ii) fornecer maior precisão e confiabilidade aos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; (iii) estimular a eficiência operacional e (iv) aderir às políticas existentes. Portanto, para que as organizações definam quais controles aplicar e de que forma fica evidente que seus objetivos devem ser adequadamente delimitados juntamente com a política interna empresarial.

Compreende-se que o planejamento empresarial pode ser considerado o elemento inicial para que haja qualquer tipo de controle, por intermédio dele a organização determina seu plano de ação para atingir os objetivos baseado em sua cultura organizacional. Chiavenato afirma que:

Planejamento é a função administrativa que determina antecipadamente quais os objetivos almejados e o que deve ser feito para atingi-los da maneira adequada. No fundo, o planejamento é a diferença entre uma situação atual e uma situação desejada como objetivo. (CHIAVENATO, 2000, p.16).

Nesse sentido, o propósito do controle deve estar em sintonia com as metas e diretrizes da empresa, ademais Crepaldi (2013) declara que para controlar uma empresa considera-se indispensável estabelecer uma estrutura organizacional adequada com as atribuições e responsabilidades dos funcionários claramente definidas. Com isso, os controles internos garantem o fluxo correto de informações e operações, transformam os dados obtidos em notória ferramenta administrativa e

minimizam a possibilidade de erros ou fraudes, aproximando os colaboradores das políticas de gestão da empresa.

Percebe-se que os funcionários deverão dispor de liberdade para desempenhar suas funções e, por meio dos controles internos, possuir limitações de responsabilidade e permissão para atuar interna e externamente. Contudo, para que funcione corretamente, em conjunto com o planejamento, procedimentos e práticas instituídas efetivas considera-se essencial que o pessoal envolvido seja competente, para que de fato seja colocado em prática de forma eficiente e econômica, todos os procedimentos delimitados nas diretrizes. (CORDEIRO, 2011).

Toda empresa possui as suas peculiaridades e deverá desenvolver procedimentos de controle interno de modo que possam ser aplicados no dia-a-dia e que haja acompanhamento quanto à efetividade e cumprimento por partes de todos os colaboradores. Ressalta-se que não há um modelo a ser seguido, somente as diretrizes principais.

Doutrinariamente Attie (2006) afirma que os controles internos se subdividem em controles internos contábeis e controles internos administrativos, os quais serão explanados a seguir.

2.1.2 Controle interno contábil

O controle interno contábil pode ser compreendido como todas as medidas fundamentais para resguardar os bens da empresa coibindo possíveis erros e fraudes e assegurando a confiabilidade e a qualidade dos registros e demonstrações contábeis. (ALMEIDA, 2012).

Para Crepaldi os controles contábeis são compreendidos por:

- Segregação de funções: cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- Sistema de autorização: controla as operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos;
- Sistema de registro: compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, existência de um plano de contas que facilita o registro e preparação das demonstrações contábeis, e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas. (CREPALDI, 2013, p. 473).

Wanderley informa que entre os principais tipos deste controle estão:

- (i) Segregação entre as tarefas relativas à manutenção e elaboração de relatórios financeiros;
- (ii) Segregação entre as tarefas de operação ou custódia de ativos e controle contábeis sobre os mesmos;
- (iii) Segregação entre a tarefa do registro de movimentos bancários e conciliação desses movimentos com os extratos bancários;
- (iv) Segregação entre a tarefa de cobrança de duplicatas e preparação da listagem de posição final de contas a receber;
- (v) Segregação entre as tarefas de pagamento e manutenção dos registros de contas a pagar;
- (vi) Segregação entre tarefas de revisão, aprovação, autorização e contabilização de documentos;
- (vii) Sistema de restrição de acesso, uso e registro de dados;
- (viii) Sistema de proteção e segurança física de instalações; e
- (ix) Sistemas de delegação e limitações de responsabilidade. (WANDERLEY, 2011, p. 159).

Nota-se, portanto, que seu objetivo compreende a constante realização dos registros das transações, possibilitando a elaboração periódica das demonstrações contábeis e a manutenção do controle contábil sobre todos os ativos da empresa.

2.1.3 Controle interno administrativo

O controle interno administrativo se relaciona indiretamente com os registros contábeis e financeiros e visa garantir a qualidade das informações e o controle das operações de uma empresa, que serão processados pelo sistema contábil. E assim, são estabelecidos para que se possa acompanhar os ciclos do negócio, estabelecer medidas de proteção, medir sua performance e propiciar condições para a gerência acompanhar e, se necessário, redirecionar o próprio negócio. (CORDEIRO, 2011).

Nesse sentido, a forma de se manter o controle interno administrativo reúne um aparato de ações, conforme exposto:

- (i) Existência de políticas, diretrizes, procedimentos formais e normas de aplicação geral;
- (ii) Existência de manuais de operações com a descrição de funções;
- (iii) Existência de sistemas gerenciais de supervisão e análises estatísticas;
- (iv) Estudo de tempos e movimento dos principais processos;
- (v) Relatórios de desempenho e controle de qualidade empresarial;
- (vi) Existência de programa de treinamento, atualização e capacitação dos funcionários;

- (vii) Rotatividade dos funcionários por setores e implantação de plano de férias, de forma a evitar o exercício da função por tempo muito longo; e sistemas de delegação de poderes e definição de responsabilidades. (WANDERLEY, 2011, p. 159).

Mediante o apresentado, entende-se que esses controles englobam os procedimentos que vão ao encontro dos interesses da empresa, observando as práticas saudáveis no cumprimento dos deveres e funções cotidianos. Englobam também, pessoal qualificado e bem instruído sob supervisão constante por seus responsáveis.

Percebe-se que os dois tipos de controle mencionados se complementam, um deve prezar pela operacionalidade com procedimentos ajustados, o outro para que o resultado final das atividades proteja os bens da empresa e ambos são implantados por meio de um plano de organização, o qual será evidenciado posteriormente.

2.1.4 Controle gerencial

Segundo Cordeiro (2011, p. 148) “[...] a função gerencial volta-se, de um lado, à fixação de planos, metas e objetivos à empresa, mas por outro, para o controle do desempenho global da mesma”.

A avaliação do desempenho e o *accountability* remete à obrigação dos membros de um órgão administrativo ou representativo, de ter que prestar contas às instâncias controladoras ou aos seus representantes. Possui como sinônimo a responsabilização e o dever de prestar contas, sendo as pedras angulares sobre as quais se baseia um controle gerencial. A definição clássica tida como referência em relação às abordagens atinentes ao controle gerencial, traz que o controle gerencial é o processo pelo qual os administradores se asseguram que os recursos são obtidos e usados de forma eficaz e eficientemente segundo os objetivos de uma organização. (WANDERLEY, 2011, p. 160).

Entende-se que o controle interno gerencial representa um instrumento desenvolvido e estruturado para obter, informar e analisar os problemas crônicos da companhia, os pontos de pressão e estrangulamento em elementos como custos, tempos, pessoas, produtos, entre outros. Diante das informações geradas, o

desempenho poderá ser mensurado como satisfatório e adequado ou ajustado os pontos críticos para atingir os resultados esperados.

Destaca-se que o controle interno contábil e administrativo podem estar bem desenvolvidos e não resultarem no que a gerência espera da companhia. Por isso, considera-se imprescindível que, dentre outras atividades, haja o estabelecimento de estratégias e planos claramente delineados, criação de mecanismos para assegurar que eles serão implementados ou assegurados, centralização das decisões críticas e delineamento dos riscos a que a companhia está exposta. Nesse contexto, Nakamura, Arima e Gil afirmam que:

(..)os executivos não podem aplicar as técnicas de controle sobre coisas passadas, porém devem utilizar os conhecimentos adquiridos com os acontecimentos para delinear novas estratégias e ações futuras dentro do ciclo de negócios da empresa. (NAKAMURA; ARIMA; GIL, 2014, p.10).

Segundo a Cartilha de Orientações sobre Controle Interno (2012, p. 10):

O controle interno integra a estrutura organizacional da administração [empresarial], tendo por função acompanhar a execução dos atos e apontar, em caráter sugestivo, preventivo ou corretivamente, as ações a serem desempenhadas. Além disso, note-se o caráter opinativo do Controle Interno, haja vista que o gestor pode ou não atender à proposta que lhe seja indicada, sendo dele a responsabilidade e risco dos atos praticados.

Assim sendo, o controle gerencial pode ser definido como uma ferramenta para acompanhar e corrigir os direcionamentos da empresa e pode ser considerado o elo de ligação entre os controles internos e os objetivos da companhia.

2.1.5 Plano de organização

O plano de organização das empresas, representado pelo organograma e complementado pelas diretrizes da administração e pelos manuais de procedimentos, mantém as linhas de responsabilidades e autoridades claramente definidas, prezando para que haja independência entre os departamentos em todos os aspectos referentes à autorização, controle, execução e custódia dos ativos. (PEREZ JUNIOR, 2012).

Attie (2006, p. 115) afirma que “um plano satisfatório precisa ser simples e flexível, devendo prestar-se ao estabelecimento de linhas claras de autoridade e responsabilidade”.

Desta forma, pode-se afirmar que o plano de organização corresponde a base de criação e sustentação dos controles internos, por meio dele que são desenvolvidos o planejamento, a organização e direção em consonância com o ciclo operacional da empresa.

2.1.6 Procedimentos do controle interno

Segundo Attie (2006), os registros dos procedimentos de controles internos poderão ser realizados sob três importantes formas: uso de fluxograma, questionário e sob forma descritiva, os quais visam documentar tudo quanto for usado no cotidiano empresarial para o devido controle das operações. Esses registros deverão ser desenvolvidos de forma clara e objetiva, e requerem o envolvimento do responsável pelo processo e o conhecimento devido de todas as áreas e controles já incorporados ou em processo de incorporação.

Os fluxogramas são instrumentos confiáveis para documentar o controle interno empresarial, ao representar graficamente todos os ciclos operacionais e oferecem vantagens significativas:

- efetuar o levantamento numa sequência lógica e ordenada;
- visualizar, num lance de olhos, as áreas em conjunto, o que não se pode obter com o uso de questionários, normalmente divididos em seções e, muito menos, com o método descritivo;
- evitar a duplicidade de descrições que quase sempre exigem o uso de formulários quando várias áreas são alcançadas por determinada operação;
- facilitar a identificação de deficiências de controle interno em especial, pois evidenciam aspectos relacionados com a eficiência operacional, que podem passar despercebidos quando se empregam questionários (por exemplo, a duplicidade de trabalhos ou trabalhos desnecessários);
- evitar problemas de semântica, que ocorrem na utilização de métodos narrativos, desde que a simbologia utilizada seja perfeitamente definida e não suscite dúvidas. (ATTIE, 2011, p. 214).

Nota-se ainda que o método de análise utilizando instrumentos de coleta de dados e informações (questionários) funda-se na utilização de perguntas padronizadas sobre características básicas do sistema, afim de fornecer um conhecimento abrangente e a avaliação global quanto ao funcionamento. Para isso, são usados questionários com respostas diretas ou narrativas, e outros sendo uma combinação de ambos. (ALMEIDA, 2012). Verificam-se algumas vantagens no uso do método de questionários, tais como:

- (i) Caso o auditor tenha muitas tarefas semelhantes, permitem redução dos custos;
- (ii) Facilitam a administração do trabalho, por sistematizarem os exames;
- (iii) Orientam o auditor na tarefa de conhecimentos e avaliação de sistemas simples e podem evitar omissões na consideração de algum aspecto do sistema;
- (iv) Quando as perguntas devem ser respondidas com “sim”, “não”, ou “não aplicável”, facilitam a identificação de deficiências. (ATTIE, 2006, p. 215).

No método descritivo procede-se a descrição detalhada dos procedimentos de cada área, do sistema de controle interno, requerendo muita experiência do avaliador e a obtenção dos conhecimentos por meio de entrevistas informais e manuais. (CORDEIRO, 2011).

Nesse contexto, presume-se que a seleção do método deverá basear-se nas circunstâncias e nas variáveis de caso a caso, podendo requerer uma combinação de diferentes métodos para que se obtenha um resultado satisfatório.

2.1.7 Princípios do controle interno

Almeida (2012) afirma que os princípios do controle interno, se devidamente seguidos, asseguram a proteção dos ativos da empresa e relaciona nove elementos que são essenciais: (i) responsabilidade, (ii) rotinas internas, (iii) acesso aos ativos, (iv) segregação de funções, (v) confronto dos ativos junto aos registros, (vi) amarrações do sistema, (vii) auditoria interna, (viii) custo do controle x benefícios e (ix) limitações do controle interno, abaixo elencados na sequência em ordem alfabética:

- (a) Responsabilidade: todos os envolvidos nas atividades da empresa devem ser informados, preferencialmente por escrito, das atribuições e responsabilidades do cargo que vão desempenhar. (ALMEIDA, 2012).;
- (b) Rotinas internas: a garantia da padronização das atividades assegura-se mediante a utilização de manuais de procedimentos internos contendo as atividades e descrevendo os respectivos controles a serem usados. Segundo Almeida (2012), essas rotinas compreendem: formulários, evidência de execução dos procedimentos internos de controle, instruções para preenchimento e destinação dos formulários internos e externos e os procedimentos internos sobre diversos setores da empresa;
- (c) Acesso aos ativos: a organização deve possuir procedimentos de controle físico sobre os ativos, além de limitações documentais uma vez que podem ocorrer desvio indiretos por intermédio da elaboração de documentos que permitem a movimentação destes. (ALMEIDA, 2012).;
- (d) Segregação de funções: o acesso conjunto aos ativos e aos registros contábeis considera-se conflitante em um sistema de controle interno por possibilitar desvios facilmente mascarados, consequentemente esse princípio dispõe que a mesma pessoa não pode ter tal atribuição e as atividades precisam ser desenvolvidas por pessoas independentes entre si. (ATTIE, 2006).
- (e) Confronto dos ativos com os registros: regularmente devem ser realizadas verificações físicas de bens e valores, por pessoa independente ao responsável habitual, com intuito de maximizar o controle físico e resguardar os interesses da empresa. (ATTIE, 2006).
- (f) Amarrações do sistema: o sistema de controle interno deverá ser elaborado considerando que somente as transações autorizadas, com seus respectivos valores corretos, possam ser registradas no período de competência. (ALMEIDA, 2012).
- (g) Auditoria interna: tem as funções de verificação da efetividade do cumprimento das normas internas e avaliação da necessidade de adequações. Attie (2006, p. 121) afirma que a auditoria interna “possibilita à empresa identificar as transações realizadas, em consonância com as políticas determinadas pela administração”.

(h) Custo-benefício: Almeida (2012) afirma o custo do controle interno não pode exceder os benefícios que este poderá trazer à empresa. Consequentemente, quanto maior for o valor das transações maior deverá ser o investimento nestes controles.

(i) Limitações do controle interno: o controle interno, mesmo que adequado, possui pontos fracos vinculados a trama entre funcionários, treinamento ineficiente sobre as operações da empresa e desleixo dos funcionários na realização das atividades. (ALMEIDA, 2012).

Percebe-se que a observância dos princípios de controle interno reduz substancialmente o risco de falhas nas atividades dentro das organizações, no entanto, não garantem a ausência de irregularidades. Assim sendo, torna-se imprescindível o acompanhamento constante das operações da empresa por meio de auditorias internas para que as falhas ou erros possam ser identificados e corrigidos rapidamente.

2.2 AUDITORIA

Neste tópico será apresentado um breve histórico da auditoria, conceito e características gerais, definição e diferenças entre auditoria interna e externa.

2.2.1 Histórico da auditoria

No contexto atual, a auditoria evolui junto com a contabilidade, às quais estão interligadas e avançam com a evolução dos princípios das ciências econômicas, financeiras e com o desenvolvimento de políticas empresariais e pelos países geograficamente dispersos.

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON, 2017), órgão que representa os auditores e contadores com atuação em todas as áreas do Brasil, publicou um material baseado nos principais autores do tema, no qual discorre sobre a origem da auditoria e afirma que retrocede ao Império Persa em 486 a.C, sendo identificada também no Império Romano e durante toda Idade Média espalhada em toda Europa. No entanto, atesta-se a utilização do termo “auditor” apenas no final do

século XIII na Inglaterra e o surgimento de associações profissionais vinculadas a Auditoria em Londres, Paris, Veneza, Milão e Bolonha nos séculos seguintes. Menciona ainda que a possível origem formal da atividade de auditoria deu-se mediante um guarda-livros, especialista em escrituração, que deixou de executar sua atividade contábil dedicada a um único usuário e passou a assessorar os demais especialistas e mercadores, transformando-se em consultor (IBRACON, 2017). Em concordância com o exposto, Jund (2002, p. 4) afirma que “a história da auditoria perde-se no decorrer do tempo, de forma que nem mesmo é conhecido o primeiro auditor da história”.

Attie (2006) e Crepaldi (2011), em consonância com o IBRACON, afirmam que a auditoria moderna se desenvolveu na Inglaterra a partir do século XVII, período em que era dominadora das rotas marítimas de comércio e o berço de grandes companhias, além de ser a precursora da instituição do imposto sobre a renda baseado nos lucros. Em decorrência do crescimento e expansão do mercado, tornou-se necessário prezar pelos interesses dos credores e futuros investidores das organizações por meio de exames realizados por profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica, que aferisse a qualidade e exatidão das informações prestadas afim de assegurar o cumprimento das metas, a correta aplicação do capital envolvido, a integridade do investimento realizado e os resultados econômicos dos negócios.

Como consequência, no ano de 1845 a empresa inglesa Railway Companies Consolidation Act, instituiu a verificação anual dos balanços realizada por auditores, tal exigência passou a ser imposta por mais organizações, sendo expandida para outros países em decorrência, principalmente, dos investimentos voltados para a construção e administração das estradas de ferro e outros serviços destinados ao bem-estar público exportados pela Inglaterra para outros países, incluindo o Brasil. (IBRACON, 2017).

Com relação a execução da atividade de auditoria formalmente reconhecida, Crepaldi (2011) afirma que sua origem provém da carência em confirmar os registros contábeis, decorrente do surgimento de grandes empresas e da cobrança do imposto de renda sobre os resultados apurados no balanço.

Em concordância com o exposto, Jund declara que:

[...] a necessidade da auditoria em contabilidade se manifestou a partir da institucionalização do investimento capitalista. Atualmente, é uma classe em constante crescimento, que exige relatórios imparciais sobre a integridade do investimento e dos resultados econômicos do empreendimento. (JUND, 2002, p. 4).

A grande evolução da auditoria a nível mundial ocorreu no século XX, após a quebra da bolsa valores e consequente crise financeira dos EUA em 1929, que impulsionou e demonstrou a importância desta atividade dentro das grandes corporações, resultando na criação da *Security and Exchange Commission (SEC)*, em 1934, com o objetivo de normatizar e garantir a credibilidade das informações divulgadas pelas grandes companhias aos seus investidores. (MELLO, 2011).

No Brasil, os principais fatores que desencadearam o desenvolvimento da auditoria foram: instalação de filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras, financiamento de empresas nacionais com capital estrangeiro, evolução do mercado de capitais, desenvolvimento e diversificação da economia, publicação das normas de auditoria em 1972 pelo Banco Central do Brasil (BCB) e a criação da Lei das Sociedades por Ações e da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) em 1976. (ATTIE, 2011). Acrescenta-se que no Brasil, assim como ocorreu nos EUA, a obrigatoriedade da auditoria nas empresas com capital aberto e negociadas no mercado de ações resultou da crise nas bolsas de valores do Rio de Janeiro e de São Paulo.

Percebe-se que a auditoria, vista como profissão, surgiu pela necessidade de se confirmar, pelos investidores e proprietários, o status econômico e financeiro empresarial. Veja-se que a preocupação em cumprir metas, aplicar o capital investido e desejar o retorno dos investimentos exigem a opinião de profissionais não ligados propriamente às empresas para confirmar de modo independente e certo a qualidade, integridade e precisão das informações prestadas pela empresa.

2.2.2 Conceito e características da auditoria

O termo auditoria, originário do Latim, *audire*, significa ouvir, escutar, comparar, revisar, analisar, verificar ou representa o conjunto de ações que objetivam comprovar informações geradas ou processos utilizados para captar dados e sua harmonização com normas previamente estabelecidas. (PEREZ JUNIOR, 2012). Trata-se de uma ramificação da ciência contábil e que tem experimentado expressiva evolução nos últimos anos, permitindo aos que atuam na área, um acréscimo considerável de conhecimentos em todos os campos que envolvem.

Attie (2011, p. 25) afirma que “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. Também pode ser definida como:

Um processo que pode ser aplicado em muitas situações distintas, incluindo avaliação da eficiência e eficácia de um processo ou de um departamento, os relatórios financeiros de um órgão público, ou a obediência a normas operacionais de uma empresa ou à regulamentação governamental. (GRAMLING; RITTENBERG; JOHNSTONE, 2012, p.6).

Percebe-se que a auditoria se propõe a revisar as transações realizadas em uma empresa, por meio da análise do sistema funcional, visando proteger os bens e direitos empresariais contra fraudes, desvios e desfalques, constatando irregularidades e uso indevido dos bens e direitos. Pode ser considerado um instrumento de controle administrativo, que se destaca como ponto de convergência de todos os efeitos, fatos e informações originados dos diversos segmentos de uma empresa.

Devido a sua complexidade, essa atividade requer um planejamento prévio para que o trabalho seja organizado da maneira adequada, o qual busca atingir os seguintes objetivos:

- a) Permitir a realização de um exame adequado e eficiente que facilite o atingimento dos objetivos do auditor em um prazo razoável de tempo;
- b) Facilitar o controle sobre o desenvolvimento do trabalho e sobre o tempo que nele se gasta;
- c) Estabelecer racionalmente a extensão dos diversos procedimentos de auditoria;
- d) Evitar a sobrecarga de trabalho. (ATTIE, 2011, p. 324).

Segundo Perez Junior (2012) o planejamento deve ser documentado e conter o cronograma de realização do trabalho, procedimentos de auditoria selecionados para os exames, os riscos de auditoria envolvidos, o responsável pela execução do trabalho, dentre outras informações relevantes. O autor afirma também que o risco de auditoria pode ser classificado conforme segue:

- Risco Inerente – é a percepção da possibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades relevantes mesmo antes de se conhecer e avaliar a eficácia do sistema de controles da empresa.
- Risco de Controle – é o risco de não haver um bom sistema de controles internos que previna ou detecte em tempo hábil erros ou irregularidades relevantes.
- Risco de detecção – como o exame é efetuado em bases de testes, é o risco de não descobrir eventuais erros ou irregularidades relevantes. (PEREZ JUNIOR, 2012, p. 49).

Ao analisar os documentos disponibilizados para realização do seu trabalho, o auditor deve se atentar ao atendimento de quatro requisitos básicos:

- a) **Autenticidade:** poder de discernimento para verificar se a documentação examinada é fidedigna e merece fé;
- b) **Normalidade:** determinação de que a transação realizada é adequada em função da atividade da empresa;
- c) **Aprovação:** verificação de que a transação e a documentação-suporte foram efetivamente aprovados por pessoas em níveis adequados e responsáveis;
- d) **Registro:** comprovação de que o registro das operações é adequado em função da documentação examinada e de que esta reflita contabilmente em contas apropriadas. (ATTIE, 2011, p. 216).

Conforme já mencionado, o auditor deve selecionar os procedimentos de auditoria que serão utilizados na realização dos trabalhos e o entendimento do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) sobre o tema é que:

(...) constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade.
Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e

administradores da entidade. Na sua aplicação, devem ser considerados os seguintes procedimentos:

- a) inspeção – verificação de registros, documentos e ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução; e
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade. (BRASIL, CFC, NBC TI 01, 2011).

Segundo Almeida (2012, p. 49) “os procedimentos de auditoria representam um conjunto de técnicas que o auditor utiliza para colher as evidências sobre as informações das demonstrações financeiras”. Baseado em especialistas sobre o tema como Attie (2011), Almeida (2012), Cordeiro (2011) e Perez Junior (2012), dentre as principais técnicas estão:

- (a) Exames físicos: consiste em averiguar a existência física dos bens registrados no balanço patrimonial da empresa;
- (b) Circularização/Confirmações externas: envia-se solicitação de informações a empresas terceiras à que está sendo analisada, e com a qual a mesma possui algum tipo de operação para averiguar informações, a exemplo dos bancos;
- (c) Conferência de cálculos: baseia-se na conferência de cálculos que são executados e registrados pela contabilidade tendo como exemplo o cálculo da depreciação dos bens do imobilizado, folha de pagamento, juros, etc;
- (d) Exame da escrituração: baseia-se em aferir a autenticidade do documento analisado e sua consequente transação;
- (e) Investigação minuciosa: analisar detalhadamente a parte documental e o processo em que está inserido, utilizando seu julgamento profissional para concluir que trata se de material fidedigno;
- (f) Inquérito: baseia-se na formulação de questionamentos para coletar informações sobre o processo e a execução das atividades;
- (g) Exame de registros auxiliares: são utilizados como suporte para averiguar a autenticidade dos registros primários examinados;
- (h) Correlação das informações obtidas: comprovar a correspondência entre os registros contábeis e suas ações originárias;

(i) Observação: trata-se da técnica de verificação conjunta de documentos e procedimentos que identifica irregularidades embasada no conhecimento e experiência do auditor.

Neste contexto, nota-se que a seleção adequada das técnicas a serem utilizadas devem estar em concordância com o propósito da auditoria para garantir que seus objetivos sejam alcançados e eliminar a execução de exames desnecessários que desperdiçariam tempo e recursos humanos.

Os programas de auditoria sucedem o planejamento do trabalho e são tratados paralelamente à escolha dos procedimentos, segundo Cordeiro (2011, p. 137):

Na estruturação dos programas de auditoria é fundamental que o auditor tenha uma sequência lógica:

- Definição dos objetivos da área a ser auditadas;
- Determinação do escopo da auditoria;
- Avaliação do controle interno como base à extensão e profundidade do trabalho a ser concluído;
- Avaliação da relevância;
- No momento da aplicação, definir os procedimentos de auditoria;
- No desenvolvimento dos procedimentos de auditoria, que são os passos a seguir no trabalho, devem começar com verbos de ação, tais como: verificar, demonstrar, calcular, obter etc.

Nota-se ainda, que durante a elaboração do programa de auditoria torna-se indispensável a consideração das finalidades a que o trabalho se dispõem para que esteja adequado, neste contexto o Manual de Auditoria do Administrador (2014), elaborado pelo Conselho Regional de Administração de Minas Gerais (CRA-MG) apresenta que a atividade deve ter os seguintes propósitos:

1. Comprovar a conformidade com as leis, normas, políticas, diretrizes, contratos e todo o universo normativo;
2. Avaliar as formas de controles existentes e sua adequada obediência;
3. Identificar procedimentos não recomendados ou feitos em duplicidade, sugerindo sua correção;
4. Identificar os setores e áreas críticas, avaliando os riscos potenciais e proporcionar as bases para sua solução;
5. Melhorar o desempenho e aumentar o êxito das organizações por meio de recomendações oportunas e factíveis;
6. Avaliar as medidas adotadas para a consecução dos objetivos e metas da empresa, bem como, a preservação dos ativos e do patrimônio evitando o desperdício de recursos;

7. Avaliar a confiabilidade, segurança, fidedignidade e a consistência dos sistemas administrativos, gerenciais e de informações;
8. Avaliar o previsto com o realizado e os efeitos causados nos objetivos e metas, identificando as causas de desvio do seu atingimento, quando houver;
9. Identificar áreas que concorrem para aumento e/ou diminuição de custos e/ou receitas;
10. Recomendar e acompanhar a implantação de mudanças. (Manual de Auditoria do Administrador, CRA-MG, 2014, p. 8).

Entende-se que a execução de uma auditoria não está vinculada somente aos fatores sob controle da contabilidade, estende-se necessariamente aos diversos segmentos da empresa que geram dados para contabilidade, assim como aos fatores externos que, de alguma forma, os influenciem. Por consequência, a auditoria possui naturezas diversificadas e pode classificada em interna, externa e fiscal. A auditoria fiscal volta-se apenas para o atendimento do governo nas esferas municipal, estadual e federal e os demais tipos serão explanados na sequência.

2.2.3 Auditoria externa

A auditoria externa caracteriza-se pelo exame de documentos, registro, livros, inspeções e obtenção de informações e confirmações internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio executado por empresa ou profissional externo ou independente, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles resultantes. (SANTOS; SCHMIDT; GOMES, 2006).

Na opinião de Cordeiro (2011, p. 18):

"a auditoria se posiciona como uma técnica contábil que utiliza procedimentos específicos e peculiares, os quais, aplicados no exame de registros, documentos e inspeções através da obtenção de informações e confirmações, estabelecem condições para o controle de patrimônio de uma entidade. Essas condições se efetivam por dados confrontados nos princípios fundamentais e normas de contabilidade, que refletem se as demonstrações contábeis estão adequadas à situação econômico-financeira do patrimônio.

Segundo Perez Junior (2012, p. 3) "objeto da auditoria é a descoberta de erros e fraudes, para proteção da empresa contra eles e contra multas fiscais, como também a produção de informes a respeito da confiabilidade das demonstrações contábeis".

Em virtude de exigências normativas, algumas empresas estão obrigadas a passar pela auditoria independente devido às disposições legais como a Lei 6.404/76 art. 177 que obriga as Sociedades Anônimas de Capital Aberto, Lei 11.638/07 para as Sociedades Anônimas de Capital Fechado e Sociedades Limitadas de Grande Porte, Decreto nº 2.536/1998 para as Entidades de Fins Filantrópicos, por exigências de órgãos fiscalizadores e reguladores ou ainda por determinação estatutária ou social. No entanto, constata-se mediante a afirmação abaixo, que a origem primordial da exigência da auditoria externa provém dos investidores que precisam de segurança ao aplicar seu capital:

A veracidade das informações, o correto cumprimento das metas, a aplicação do capital investido de forma lícita e o retorno do investimento foram algumas das preocupações que exigiram a opinião de alguém não ligado aos negócios e que confirmasse, de forma independente, a qualidade e precisão das informações prestadas. (ATTIE, 2011, p. 7).

Com o propósito de que o auditor independente, no cumprimento de suas atribuições, atenda a finalidade de confiabilidade a que se destina, ele deve preencher alguns pré-requisitos afim de que seu trabalho não perca a credibilidade a mencionar: independência, soberania, imparcialidade, objetividade, conhecimento técnico e capacidade profissional, economicidade, eficiência, eficácia, atualização dos conhecimentos técnicos, cautela e zelo profissional além de possuir comportamento ético. (PEREZ JUNIOR, 2012)

Adicionalmente Santos, Schmidt e Gomes (2006, p.31) afirmam que:

A finalidade da auditoria não é apenas confirmar a existência dos registros e a veracidade dos comprovantes, mas vai além, julgando a moralidade do ato praticado. O registro poderá estar tecnicamente elaborado, assim como o fato ser legalmente comprovado; porém, o ato da administração poderá ser moralmente indefensável, cabendo à auditoria apontá-lo para julgamento dos titulares do patrimônio ou de seus credores.

Segundo Perez Junior (2012) os procedimentos de auditoria aplicados às diversas áreas das demonstrações contábeis visam atingir quatro objetivos principais:

Objetivo 1 – Existência – assegurar que os bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, receitas e despesas apresentados realmente existam e que, por outro lado, não existam outros que não estejam apresentados.

Objetivo 2 – Avaliação – assegurar que os bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, receitas e despesas apresentados estejam avaliados de acordo com as práticas contábeis adotadas.

Objetivo 3 – Classificação Contábil - assegurar que os bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, receitas e despesas estejam classificados nas contas certas de acordo com sua natureza e prazos de realização ou exigibilidade.

Objetivo 4 – Controle Interno – assegurar que as transações que envolverem os bens, direitos, obrigações, patrimônio líquido, receitas e despesas efetuadas durante o exercício relacionam-se a operações normais da empresa e estão suportadas por documentação comprobatória e foram devidamente aprovadas. (JUNIOR, 2012, p. 96).

Presume-se, portanto, que na auditoria externa o trabalho do auditor converge a todos os segmentos da empresa que possam influenciar e gerar dados para as demonstrações financeiras em exame. Entende-se que ela se constitui no conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo capacitar o auditor a emitir um relatório de opinião a respeito das demonstrações contábeis e relatar se elas refletem adequadamente a real situação patrimonial, financeira e de resultados da empresa.

Ressalta-se que embora haja a auditoria externa na empresa, não se elimina a necessidade de realizar a auditoria interna empresarial, às quais possuem funções e objetivos diferentes, podendo haver um trabalho conjugado entre ambas para evitar duplicidade nesta importante tarefa.

2.2.4 Auditoria interna

Segundo Cordeiro (2011), a auditoria interna foi concebida em virtude de a auditoria externa ter como objeto unicamente a emissão de um parecer acerca da fidedignidade das demonstrações contábeis da empresa. Assim sendo, a tarefa de análise detalhada de políticas e procedimentos internos coube à auditoria interna.

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (BRASIL, CFC, NBC TI 01, 2011).

Estudiosos como Cordeiro (2011), afirmam que a auditoria interna pode ser considerada uma atividade de avaliação independente e acessoriamente à administração, volta-se ao exame, avaliação e eficiência dos sistemas de controle interno, desempenho da qualidade em áreas diversas da empresa, em relação às atribuições, planos, metas, objetivos e políticas definidas às mesmas.

Neste mesmo contexto, Mello (2011) descreve a auditoria interna como uma atividade que tem por objetivo o exame da adequação, eficácia e eficiência dos controles internos, atuando como uma ferramenta de avaliação e assessoramento para administração.

O Manual de Auditoria do Administrador (2014) apresenta que a auditoria interna tem os seguintes objetivos operacionais:

1. Examinar a regularidade e avaliar a eficiência da gestão administrativa e dos resultados alcançados;
2. Apresentar subsídios para o aperfeiçoamento dos procedimentos administrativos e controles internos da empresa e suas unidades e divisões e/ou suas contratadas;
3. Constituem objeto do exame de auditoria:
 - a. Os sistemas administrativos e operacionais de controle interno utilizados na gestão orçamentária, financeira, patrimonial e outras áreas administrativas existentes;
 - b. A execução dos planos, programas, projetos e atividades que envolvam compromissos, contratos ou convênios;
 - c. Os instrumentos e sistemas de guarda e conservação dos bens e do patrimônio sob responsabilidade das unidades da administração de qualquer porte e localização;
 - d. Os atos administrativos que resultem direitos e obrigações, em especial os relacionados com a contratação de empréstimos internos ou externos e com a concessão de avais;
 - e. Os sistemas eletrônicos de processamento de dados, suas entradas (inputs) e informações de saída (outputs);
 - f. Os dados operacionais relativos às atividades da empresa e/ou correlatos ou auxiliares e que representem resultados e riscos;
 - g. Verificação comparativa entre os objetivos, metas e programas com a efetiva realização, em todas as áreas diretas ou indiretas relacionadas ou componentes com as realizações da empresa e suas diretrizes, políticas e metas. (Manual de Auditoria do Administrador, CRA-MG, 2014, p. 9).

Nesse viés, “a auditoria consiste em controlar áreas-chave nas empresas, a fim de evitar situações que propiciem fraudes e desfalques, por meio de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização”. (CORDEIRO, 2011, p. 16).

Conclui-se que a auditoria interna pode ser considerada uma ferramenta administrativa, com a função de medir e avaliar a eficiência das operações da empresa, sendo um suporte para os gestores afim de adequar as deficiências da organização e trabalhar continuamente para melhoria nos resultados, afim de atingir os objetivos traçados pela administração.

2.2.5 Comparação entre auditoria interna x auditoria externa

Conforme já exposto, existem significativas diferenças entre a auditoria interna e a auditoria externa quanto aos seus objetivos e usuários, segue abaixo Quadro 1 representativo que ilustra de maneira resumida tais apontamentos.

QUADRO 1 - PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E AUDITORIA EXTERNA

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
Realizada por um funcionário da empresa	Realizada por intermédio da contratação de profissional independente
O objetivo principal é atender as necessidades da administração	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras
A revisão das operações e do controle interno é, principalmente, realizada para desenvolver o aperfeiçoamento e induzir ao cumprimento de políticas e normas sem estar restrito aos assuntos financeiros	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras
O trabalho subdivide-se em relação às linhas de responsabilidade administrativa	O trabalho é subdividido em relação às principais contas do balanço patrimonial e das demonstrações de resultado
O auditor diretamente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude	O auditor incidentalmente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras
O auditor deve ser independente em relação às pessoas, cujo trabalho ele examina, porém, subordinado as necessidades e desejos da alta administração	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental
A revisão das atividades é contínua	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódico geralmente anual

FONTE: adaptado de ATTIE (1993).

2.3 ESTUDOS ANTECEDENTES

Compreenda-se por estudos antecedentes o material científico publicado a respeito dos temas abordados neste trabalho, seja na fundamentação ou no desenvolvimento do estudo de caso, e que podem de alguma forma contribuir agregando novas informações mediante o conhecimento adquirido em estudos anteriores.

Bordin e Saraiva (2005) afirmam que o simples fato de haver a atividade de auditoria interna dissuade a potencial prática de atos fraudulentos. Nas organizações em geral, o papel dos gestores volta-se a assumir maior responsabilidade em gerir os recursos públicos de forma eficiente e eficaz, que vejam na auditoria interna um instrumento de apoio para concretizar os objetivos e responsabilidades empresariais.

Segundo Maia et al. (2005) um sistema de controle interno adequado influencia ativamente na asseguuração da excelência corporativa. Chegou-se à conclusão que, dentro os quatros principais modelos de controle interno reconhecimentos mundialmente, sendo eles: COSO, COCO, *Turnbull Report* e o *King Report*, o COSO seria o mais adequado a ser utilizado nas empresas em geral por preocupar-se em simplificar a tarefa do administrador na gestão dos controles internos, por meio do relacionamento direto entre os objetivos, que representam o esforço de uma organização para alcançá-los e os componentes, que representam os meios para que sejam atingidos.

Segundo Saraiva e Pais (2010), a prática regular de investigações por meio da auditoria interna e externa tem sido uma realidade crescente nas organizações para avaliar a correta aplicação dos recursos em âmbito da Administração Pública e privada. Porém, especialmente, a auditoria interna tem sido impulsionada quando produz valor acrescentado ao produto e ao cliente e assim contribui com os processos de gestão no combate à corrupção.

Siqueira (2011) afirma que ao longo dos últimos anos, dada a crescente exigência na fiabilidade da informação financeira, cresce o papel da auditoria interna nas empresas, havendo diversos pontos de atuação comuns entre a auditoria interna e auditoria externa. Em concordância, Rodrigues e Gonçalves

(2013) afirmam que os procedimentos operacionais permitem realizar o controle das atividades e dos documentos associados, mas sua fidedignidade assegura-se pela auditoria interna e externa.

Segundo Lorenzoni e Vieira (2013) a implantação de controle interno e auditoria em empresas de pequeno porte considera-se viável e requer planejamento e seleção de procedimentos voltados para o perfil da empresa, como uma estratégia para melhor garantir o controle de suas ações e seus resultados, uma vez que estas organizações tendem a crescer. Com isso, existe também a possibilidade de adequar o processo de auditoria, sempre alicerçado em um modelo de gestão que possibilite aos seus administradores contribuírem com suas habilidades e esmerados talentos, resultando, em contrapartida, na garantia de maior perspectiva de sucesso e sobrevivência às empresas, superando-se assim a existência de forças externas que possam influenciar negativamente no desempenho da empresa.

Perera et al. (2014) declaram que os sistemas de controle interno têm desempenhado de forma eficaz as funções de combate às fraudes corporativas vinculadas à corrupção e apropriação indébita de ativos no Brasil. Por outro lado, as fraudes nos demonstrativos financeiros, normalmente vinculadas ao alto escalão corporativo, são percebidas com maior precisão pela auditoria externa. Desta forma, a adoção de um sistema de controle interno juntamente com um sistema de contabilidade que atenda aos requisitos de veracidade e clareza das informações que transitam na organização são os dois instrumentos fundamentais para combate à fraude no âmbito corporativo. Esses dois controles em conjunto com procedimentos de monitoramento e de acompanhamento torna-os altamente eficazes na detecção de fraudes.

Silva e Da Arima (2015) afirmam que a contribuição da auditoria, com a melhoria contínua de controle interno, permite minimizar os riscos de fraudes nas organizações contemporâneas. Mediante o uso da auditoria, o ambiente de controle interno se especializa e atesta que os seus profissionais sejam capacitados para controlar os maiores riscos que a empresa esteja sujeita em seu cotidiano, conseqüentemente, o principal ganho está associado a melhoria contínua do controle interno, o qual deve ser incorporado à gestão e cultura organizacional.

Notou-se que os controles internos, a auditoria interna e a auditoria externa estão diretamente ligadas ao combate das ações fraudulentas dentro das organizações e sua utilização está em crescente expansão devido aos resultados satisfatórios que tem alcançado e as exigências do mercado quanto a transparência e integridade das informações.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo será apresentada a metodologia da pesquisa que foi definida quanto aos objetivos, procedimentos, abordagem do problema e técnicas para coleta dos dados, caracterização da organização e descritivo dos instrumentos utilizados para realização do estudo de caso.

3.1 TIPO DE PESQUISA

A fundamentação teórica dedicou-se a conceituar os principais temas abordados sendo, portanto, definido como uma pesquisa bibliográfica na qual o objetivo caracteriza-se em apresentar os principais conhecimentos teóricos existentes sobre determinado tema ou problema. (KÖCHE, 2009).

Quanto aos procedimentos para responder à questão de pesquisa formulada, foi utilizado o estudo de caso que se dedicou a analisar o controle interno de uma empresa paranaense que atua no segmento metalúrgico, Gil (2002, p. 54) afirma que:

O estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências [...] sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.

Gil (2002) afirma também que o estudo se justifica plenamente diante do crescente uso do método estudo de caso no âmbito das ciências sociais, pois apresenta diferentes propósitos, tais como:

- a) explorar situações da vida real cujos limites não estão claramente definidos;
 - b) preservar o caráter unitário do objeto estudado;
 - c) descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação;
 - d) formular hipóteses ou desenvolver teorias;
 - e) explicar as variáveis causais de determinado fenômeno em situações muito complexas que não possibilitam a utilização de levantamentos e experimentos.
- (GIL, 2002, p. 54)

Em relação a tipologia de pesquisa quanto a abordagem do problema pode-se dizer que possui natureza qualitativa, pois, tem como finalidade descrever a complexidade do problema em análise, avaliar a interação das variáveis e permitir o entendimento das particularidades do comportamento da empresa em estudo. (BEUREN, 2004).

Quanto aos objetivos, essa pesquisa pode ser definida como exploratória porque busca aprofundar o conhecimento e proporcionar uma visão geral acerca dos controles internos da empresa analisada. De acordo com Beuren (2004, p. 80) “A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada”.

3.2 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

Com o objetivo de manter o sigilo empresarial, a empresa em estudo recebeu o nome de METAL. Trata-se de uma empresa de médio porte, localizada na região metropolitana de Curitiba, surgiu no ano 2011 para atender uma demanda constante por empresas de engenharia de processos com grande expertise em desenvolvimento de projetos completos e integrados, que vão desde a elaboração até a implantação e entrega dos produtos e serviços em condições de pleno funcionamento, para linhas de carroceria automotiva.

O gerenciamento da empresa é comumente realizado por pessoas de nacionalidade estrangeira, fato esse que resulta em impacto cultural e administrativo em operações de considerável relevância. Contudo, decorridos seis anos desde sua fundação, a METAL vivencia um crescimento acelerado ao passo que iniciou suas atividades em um barracão alugado, com 30 funcionários efetivos, e atualmente conta com mais de 100 colaboradores e possui sede própria com área construída de 5000m².

A empresa desenvolve projetos, realiza a manufatura de linhas de carroceria automotiva e atende as demandas do mercado neste segmento criando soluções inovadoras de engenharia. Dentre os trabalhos mais significativos elaborados estão linhas de produção semi-artesanais para veículos de alta performance e linhas

totalmente automatizadas para a altíssima fabricação de carros populares. Secundariamente, e em busca da diversificação de clientes, a empresa já fabricou dispositivos para montagem de fuselagem de aviões destinados a uma grande empresa de aviação presente no Brasil.

Possui departamento de engenharia interno com know-how de mais de 10 anos de experiência e conta com o auxílio de softwares de última geração que permitem a simulação de todos os processos desenvolvidos. Sua área produtiva é completa e diversificada composta por máquinas de usinagem de alta precisão que permitem atingir as mais estreitas tolerâncias de projeto, área de pintura, área de montagem, área de testes, equipamento de medição tridimensional e área reservada para as aferições.

Além da complexidade do trabalho, o prazo para fabricação e os *startups* das linhas de produção são reduzidos. Ressalta-se que é uma atividade com elevado grau de risco envolvido por agregar tecnologia muito avançada, com custos elevados e que se for projetado de maneira incorreta poderá comprometer todo o planejamento de fornecimento ao mercado dos produtos finais resultantes.

Neste segmento, devido as exigências de capacidade técnica específica e estrutura física compatível, em todo o Brasil, o número de empresas que podem se equiparar a METAL não ultrapassa vinte, e ela encontra-se neste nicho de mercado, fundamental ao desenvolvimento do país, ao empregar trabalhadores diversos, contribuindo com sua participação na formação de emprego e renda.

3.3 UNIVERSO DA PESQUISA

O universo da pesquisa compreende a empresa METAL, localizada em São José dos Pinhais, Estado do Paraná, Brasil, a qual volta-se para o ramo metalúrgico, prestando serviços especializados direcionados ao atendimento das montadoras de veículos, fornecendo dispositivos voltados para o processo de fabricação e transporte de carrocerias de forma automatizada.

3.4 INSTRUMENTO UTILIZADO

Os instrumentos de pesquisa foram elaborados mediante os passos relacionados a seguir:

- 1º passo: estudo detalhado sobre controle interno para identificação dos seus princípios básicos e posterior verificação da sua existência na METAL;
- 2º passo: classificação e separação das áreas da empresa para análise;
- 3º passo: elaboração das entrevistas com utilização de questionário para realizar o mapeamento das áreas;
- 4º passo: elaboração de questionários a respeito de controle interno;
- 5º passo: definição do método de apresentação dos dados;
- 6º passo: elaboração de proposta de melhoria.

A definição das competências utilizadas como instrumento de pesquisa foi baseada no conhecimento adquirido durante a fundamentação teórica somada os pontos de controle interno a serem verificados e os métodos aplicáveis para mapeamento de atividades.

3.5 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

A coleta de dados exigiu o desenvolvimento de instrumentos específicos para busca e registro de informações e foi composta por três instrumentos que se complementaram: (i) mapeamento das áreas utilizando questionário específico e complementado com entrevistas, observações de campo e análise documental.; (ii) avaliação da percepção dos gestores da METAL a respeito de Controle Interno com a aplicação do questionário constante no Apêndice 1, o qual foi respondido objetivamente por todos os responsáveis, totalizando oito pessoas; (iii) avaliação minuciosa de todos os pontos de controle interno na empresa em estudo, por meio do atendimento aos princípios de controle interno e do questionário presente no Apêndice

2, respondido pela pesquisadora mediante as informações obtidas nas etapas anteriores.

O levantamento foi realizado entre os anos de 2016 e 2017 pela responsável em realizar o estudo, que faz parte do quadro de funcionários na empresa desde sua fundação e acompanhou todo seu desenvolvimento e atividades cotidianas. Os resultados provenientes da coleta de dados serão apresentados no capítulo seguinte dedicado ao estudo de caso.

4 ESTUDO DE CASO EMPRESA METAL

4.1 CARACTERÍSTICAS DO ESTUDO DE CASO

As operações da METAL foram iniciadas por intermédio da contratação de pessoas, sobretudo, de extrema confiança da diretoria, que ficaram incumbidas de fazer a gestão das atividades e o controle dos processos da forma que considerassem mais adequado. Como consequência da expansão acelerada e dos sucessivos resultados positivos acumulados, não houve tempo e interesse para estruturar adequadamente os controles internos e tampouco foi evidenciada a necessidade de sua formalização.

Esse estudo motivou-se no fato de que o modelo de gestão utilizado no início das atividades da empresa, o qual não somente funcionou, mas impulsionou seu crescimento desde seu surgimento, está inadequado devido ao aumento da equipe e a diversificação do perfil dos colaboradores e gestores envolvidos no processo, e passam a serem notórios os problemas enfrentados pela falta de um sistema de controle interno mais eficaz, impossibilitando o rastreamento das operações tendo como base somente a confiança.

A necessidade de mudanças na estrutura ficou em evidência entre os anos de 2015 e 2016, após exposição de alguns pontos vulneráveis da empresa, em decorrência da agregação de segmentos diversificados. As divergências culturais e gerenciais entre as empresas convergem para a necessidade de adequação e padronização das atividades, pois, a condição atual está dificultando, até mesmo, a separação dos custos e gerenciamento dos departamentos não estratégicos que são compartilhados visando a redução de custos gerais.

A diretoria concordou prontamente com o estudo, pois, reconhece a mudança de cenário e as adversidades que está em enfrentado, no entanto, ainda é resistente em admitir o elevado impacto que isso pode causar em termos de custos, portanto, esse estudo trará esclarecimentos que visa estimulá-los à adesão de controles adequados e nortear as ações que a empresa necessita tomar para se adequar.

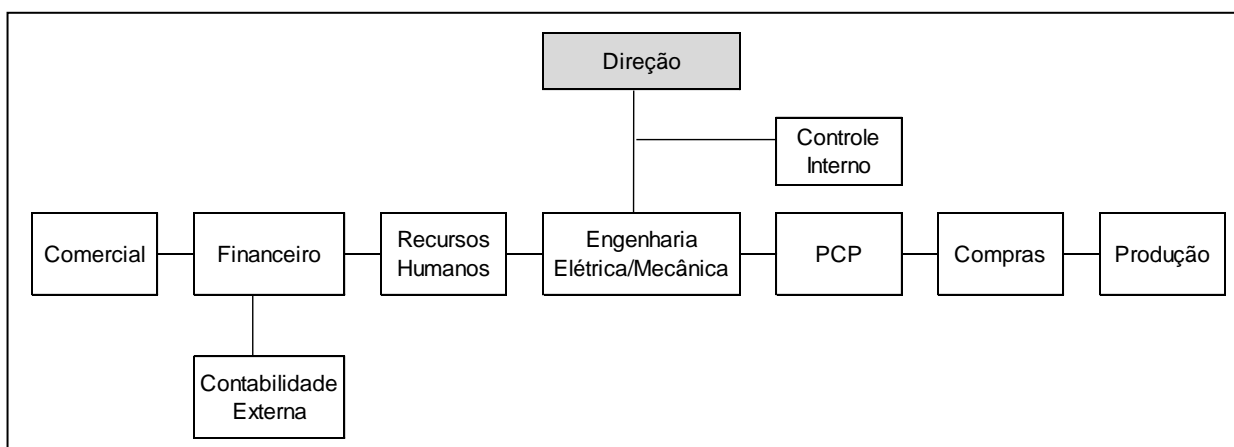
Também poderá ser utilizado como base para estudos posteriores nas demais empresas que se encontram em situação similar e no impacto financeiro e organizacional que os controles têm nas empresas em geral.

O estudo de caso procederá com o mapeamento das áreas, visão geral do controle interno na empresa estudada, diagnóstico detalhado do controle interno da METAL e posterior proposta de melhoria.

4.2 MAPEAMENTO DAS ÁREAS NA EMPRESA METAL

A definição das áreas a serem mapeadas baseou-se nos principais processos e na forma como a diretoria visualiza a empresa e suas áreas “chave”. Pode ser abaixo identificado organograma colhido junto à administração e que representa a atual estrutura.

FIGURA 1 - ORGANOGRAMA GERAL DA EMPRESA METAL



FONTE: Fornecido pela diretoria da METAL, adaptado pela autora (2017).

Verifica-se que todos os departamentos estão subordinados diretamente à diretoria, exceto a Contabilidade.

A realização da atividade se desenvolveu por meio do questionário constante no Quadro 2 e complementado com entrevistas, observações de campo e análise documental.

QUADRO 2 – QUESTIONÁRIO PARA MAPEAMENTO DOS PROCESSOS

- 1 - Quais atividades compõem este processo?
- 2 - Como é a organização e distribuição das atividades?
- 3 - Quais documentos você encontra no seu trabalho diário?
- 4 - Qual o objetivo desse processo?
- 5 - Quais são os *inputs* (entradas)?
- 6 - Quais são os *outputs* (saídas)?
- 7 - Quais recursos são utilizados no processo?
- 8 - Que formulários, relatórios ou outros papéis estão relacionados com o processo?
- 9 - Quais os problemas cotidianos que causam transtornos na realização das atividades?

FONTE: A autora (2017).

Seguindo a metodologia da pesquisa inicialmente elaborada, pode-se dizer que o mapeamento das áreas analisadas foi realizado de maneira descritiva, por meio das constatações *in loco* e das respostas recebidas, destacando os problemas identificados e na apresentação dos resultados será vinculando ao atendimento (ou não) das premissas básicas para o funcionamento adequado dos controles internos. A representação das informações está evidenciada por meio de quadros contendo as entradas, atividades e saídas dos processos e comentários adicionais sobre as atividades.

Os dados foram coletados com os gestores e, quando necessário, complementado com alguns funcionários para atestar a veracidade e ordem das atividades e serão mencionados caso a caso.

(a) Mapeamento Comercial

A área comercial, responsável pela elaboração de propostas técnico-comerciais, encarrega-se pela prospecção de novos projetos, realiza as tratativas comerciais, recebendo apoio dos departamentos de Engenharia e Planejamento e Controle de Produção (PCP) para definir os custos e prazos de fabricação. Assim sendo, de certa forma é independente dos demais, pois sua atuação limita-se ao orçamento e haverá envolvimento das demais áreas somente se for concretizada a venda.

Nessa atividade, pelo fato dos procedimentos serem tratados diretamente pelo diretor não há históricos apropriados das propostas emitidas, tampouco rastreabilidade

da metodologia usada para formação dos preços de venda, sendo elaborados de maneira exclusiva a cada negociação. Nesse departamento as informações foram coletadas junto a diretoria e aos responsáveis da Engenharia e PCP, totalizando um universo de quatro pessoas.

QUADRO 3 - MAPEAMENTO COMERCIAL

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
Solicitação de orçamento	Elaborar o orçamento com apoio da Engenharia e do PCP para definir custo e tempo de produção.	Envio da Proposta
DOCUMENTOS	DOCUMENTOS	DOCUMENTOS
E-mail ou link	Documentação técnica enviada pelo possível cliente contendo as especificações que devem ser atendidas	Proposta comercial
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
<ul style="list-style-type: none"> - Tempo reduzido para elaboração das propostas. - Falta de histórico das propostas. - Falta de metodologia definida para composição de custos. 		

FONTE: A autora (2017).

(b) Mapeamento Financeiro

A área denominada como financeiro compõe-se por somente duas pessoas que acumulam diversas atividades, motivo pelo qual estudou-se a necessidade de realizar algumas subdivisões da área para distribuir algumas atividades e assim evidenciar maior clareza ao processo. Desta forma, as atividades ficaram divididas em: (i) agendamento de pagamentos; (ii) faturamento; (iii) pagamentos e recebimentos.

(i) Agendamento de Pagamentos

Mediante acurada análise ao Quadro 4 torna-se possível perceber que o funcionário responsável pelo agendamento dos pagamentos recebe os documentos de outros setores que são: compras, contabilidade e externo. As notas fiscais, em sua maioria, são liberadas pelo departamento de compras mediante protocolo das notas

anexo as vias originais. Os demais documentos são encaminhados via e-mail ou entregues na portaria da empresa que direciona para o financeiro, a exemplo das faturas de água e energia. Realiza-se a conferência dos documentos analisando data de emissão, assinatura do responsável pela liberação e vencimento. Se houver cumprido todos os requisitos relacionados ao prazo mínimo de programação, aprovação e valores corretos realiza-se a inclusão na planilha de programação.

Um dos problemas identificados relaciona-se à entrega direta de documentos pela diretoria para que sejam programados com urgência, isso faz com que seja realizado o processo invertido e pode haver falta da devida rastreabilidade, além de incorrer em quebra no fluxo da realização das atividades.

A revisão de todos os valores das guias de recolhimento de impostos e folha de pagamento também foi apontado com um grande problema. Essa atividade consome várias horas e realiza-se em virtude de a contabilidade da empresa ser realizada externamente e porque existem indícios de falta de comprometimento pelos erros reiterados e frequentes do prestador desse serviço. Nota-se a utilização apenas de planilhas para o controle das programações, essa ferramenta é frágil porque pode ser facilmente adulterada ou excluída. A fonte destes dados foi apenas a pessoa que é responsável por executar essa atividade.

QUADRO 4 - MAPEAMENTO FINANCEIRO - AGENDAMENTO DE PAGAMENTOS

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
Necessidade de programação de pagamento Recebimento dos Documentos Fiscais	NOTAS FISCAIS: Verificar se os documentos estão com as evidências de aprovação (carimbo, assinatura).	
	DARF: Verificar se os valores estão conforme os documentos de origem (notas fiscais, impostos mensais, obrigações trabalhistas referentes a folha de pagamento, etc.	Envio do documento de controle das programações dos pagamentos para a pessoa responsável por efetivá-los
	FOLHA DE PAGAMENTO: verificar se os valores informados pela Contabilidade estão corretos e em concordância com o relógio ponto e salário dos funcionários.	
	FATURA DE ÁGUA/ENERGIA: verificar valores históricos e se estiver na média dos últimos meses nenhuma ação precisa ser tomada.	Envio dos documentos para contabilidade

Se houver qualquer inconsistência nas informações, retornar para o departamento de onde o mesmo foi encaminhado para correção.		
DOCUMENTOS	DOCUMENTOS	DOCUMENTOS
Protocolo NF		
NF original		
DARF	Planilha contendo o número do documento, dados do fornecedor, vencimento, valor para pagamento e número do pedido de compra, se aplicável, para rastreamento do processo	Planilha para programação de pagamentos Boletos
Fatura de Água/Energia		
Folha de pagamento		
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
<ul style="list-style-type: none"> Algumas notas/boletos são entregues diretamente pela Direção para programação imediata do pagamento sem que tenha passado pelo procedimento de emissão de pedido e liberação da nota fiscal. Necessidade de revisão de todas as guias de recolhimento de impostos e da folha de pagamento. 		

FONTE: A autora (2017).

(ii) Faturamento

A atividade de faturamento, desempenhada pelo mesmo funcionário que realiza a programação dos pagamentos, trata-se de um processo relativamente simples mediante as solicitações enviadas via e-mail. Porém, assinala-se a falta de programação antecipada dos faturamentos, problema esse que se forma frente ao acúmulo das funções que o executante ocupa, o qual encontra enorme dificuldade em conciliar todas as atividades. O fluxo das atividades encontra-se devidamente demonstrado no Quadro 5.

QUADRO 5 - MAPEAMENTO FINANCEIRO - FATURAMENTO

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
Necessidade de faturamento	Emitir nota fiscal de venda conforme as informações do pedido de compra do cliente.	Incluir valor na planilha de programação dos recebimentos futuros
Necessidade de devolução	Emitir nota fiscal de devolução e remessas.	

Necessidade de realizar remessa	Enviar cópia da nota fiscal e arquivo XML por e-mail para a empresa envolvida na transação. Enviar cópia da nota fiscal para contabilidade	Lançar crédito na planilha das programações dos pagamentos
DOCUMENTOS	DOCUMENTOS	DOCUMENTOS
E-mail	Nota fiscal de venda Nota fiscal de devolução Nota fiscal de remessa	Planilha - Controle Recebimentos Planilha - Programação de Pagamentos
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
- Falta de programação antecipada dos faturamentos.		

FONTE: A autora (2017).

(iii) Pagamentos e Recebimentos

Os pagamentos e recebimentos decorrentes das operações financeiras da empresa são executados por um mesmo funcionário, incumbido de todas as transações envolvendo dinheiro, sendo encarregado pelos pagamentos aos fornecedores, pagamento de impostos, salários, entre outros, mas também em acompanhar os recebimentos vinculados aos faturamentos. Tem como responsabilidade adicional a análise do fluxo de caixa, realizar investimentos, empréstimos e a concessão de dinheiro em espécie para pagamentos à vista, entre outras tarefas descritas no Quadro 6 a seguir.

Convém destacar que os serviços são executados por cônjuge do sócio majoritário e diretor, incumbida das atribuições, supostamente, para que não se tenha que delegar a terceiros tamanha e melindrosa responsabilidade. No entanto, acredita-se que o desempenho da função não está comprometido por tal situação, ao contrário, a gestão dos recursos tem sido melhor explorada, pois considera-se ser de seu total interesse maximizar os lucros. Ressalta-se que as informações foram cedidas pela executante e nenhum problema foi identificado nesta atividade.

QUADRO 6 - MAPEAMENTO FINANCEIRO - PAGAMENTOS E RECEBIMENTOS

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
Agendamento de pagamentos	Realizar o pagamento dos valores constantes na programação de pagamentos.	Envio dos comprovantes bancários para contabilidade
Agendamento de recebimentos	Acompanhar o recebimento dos valores vinculados as vendas.	
Necessidade de numerário para pagamento à vista	Analisar as solicitações e disponibilizar dinheiro em espécie para pagamentos que necessitam ser à vista. Analisar o fluxo de caixa e as disponibilidades e buscar os recursos para cumprir com as obrigações da empresa.	Envio dos extratos bancários para contabilidade
DOCUMENTOS	DOCUMENTOS	DOCUMENTOS
Planilha para programação de pagamentos	Comprovantes bancários	Comprovantes bancários
Planilha para controle de recebimentos		Extratos bancários
Bloco de solicitação de numerário	Extratos bancários	Extratos bancários
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
-		

FONTE: A autora (2017).

(c) Mapeamento Contabilidade

Mediante o organograma já apresentado, visualiza-se que o departamento de contabilidade se encontra externo e subordina-se ao financeiro, sendo realizado por prestador de serviço alheio à empresa. Assim sendo, as informações principais foram coletadas com o gestor da área financeira que coordena as atividades com a contabilidade.

Segundo relato do responsável financeiro, há certa insegura quanto aos serviços realizados pela contratada, pois, apesar de todos os documentos serem enviados devidamente identificados com as destinações (industrialização ou consumo), não há nenhum controle posterior para averiguar se estão fazendo corretamente os lançamentos, cumprindo com todas as obrigações fiscais, apropriando-se do crédito de todos os impostos e utilizando todos os benefícios fiscais disponíveis. Acrescenta-se também os comentários já realizados pela mesma pessoa,

sobre a necessidade constante de verificação dos DARF e dos valores da folha de pagamento devido aos sucessivos erros.

Buscou-se também realizar o mapeamento das atividades executadas pela contabilidade no mesmo padrão das demais áreas, no entanto, a empresa mostrou-se inacessível e não foi possível sequer ter acesso ao funcionamento do processo de contabilização e controle dos documentos por parte da prestadora de serviços, impossibilitando a elaboração de quadro correspondente.

(d) Mapeamento Recursos Humanos (RH)

Durante o mapeamento da área de RH constatou-se que, apesar de constar no organograma da empresa, considera-se praticamente abstrata, pois não há uma pessoa dedicada ao cuidado do setor. Ressalta-se que o gerenciamento dos funcionários realiza-se diretamente pelos seus superiores imediatos, que definem a política de contratação, promoção ou demissão após aprovação da diretoria. Com relação a essa atividade foi identificado apenas o processamento da folha de pagamento, realizado pela contabilidade, e pela falta de informações não foi elaborado quadro dedicado das atividades.

(e) Mapeamento Engenharia

Em decorrência de tratar-se de uma empresa de engenharia de processos, essa área responsabiliza-se por elaborar os projetos mecânicos e elétricos em softwares dedicados, emitir as listas de materiais, emitir as requisições para aquisição dos itens comerciais e encaminhar os dados ao Planejamento e Controle de Produção (PCP), que se encarregará de coordenar todo o processo e cuidar dos itens fabricados.

Devido à complexidade desta atividade, qualquer erro nesta etapa pode incorrer em graves falhas e comprometer todo o trabalho que está sendo desenvolvido. Nesse sentido, constatou-se que possuem um histórico adequado das pessoas responsáveis pelo desenvolvimento de projetos e os gestores realizam uma

verificação minuciosa das atividades desenvolvidas, reduzindo assim erros de projeção, tornando-os praticamente nulos.

Os principais problemas mencionados pelos funcionários vinculam-se a falta de um software de gestão para realizar a interface com os programas de projeto e gerar automaticamente listas de materiais, acessível a todos os envolvidos, contendo tudo quanto já foi liberado à área de compras e os prazos de entrega negociados. Com isso, não haveria compra em duplicidade ou ausência de solicitação de material, que ocorre com frequência pelo serviço ser feito manualmente por meio de planilhas. Destacou-se também que, utilizando apenas essa ferramenta, poucas pessoas possuem permissão para alterar ou consultar os arquivos, impossibilitando revisões simultâneas, além do risco de arquivos serem excluídos indevidamente.

A área de engenharia compõe-se por aproximadamente 20 pessoas, dentre as quais, três são gestores. O mapeamento envolveu os gestores, mais dois colaboradores, totalizando cinco pessoas. O fluxo das atividades encontra-se devidamente demonstrado no Quadro 7.

QUADRO 7 - MAPEAMENTO ENGENHARIA

ENTRADA		ATIVIDADES	SAÍDA
Novo projeto		Desenvolver projeto mecânico e elétrico para atender as especificações determinadas pelo cliente.	Envio do projeto para o departamento de PCP
		Realizar os ajustes técnicos de projeto, evidenciados durante a montagem dos equipamentos.	Envio de requisição de material dos itens comerciais para o departamento de compras.
DOCUMENTOS		DOCUMENTOS	DOCUMENTOS
Pedido de compra do cliente		Caderno de encargos contendo as especificações técnicas que devem ser atendidas.	Planilha - Lista de Material
		Planilha - Controle de elaboração de trabalho e revisão	Projeto mecânico e elétrico Planilha - Requisição de material
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE			
Falta de um software de gestão para elaboração automática das listas de materiais e acompanhamento dos status de compra e prazo de entrega.			

FONTE: A autora (2017).

(f) Mapeamento Planejamento e Controle de Produção

Essa área responsabiliza-se pelo planejamento e controle de produção em todas as etapas do processo, desde a pré-fabricação, durante a fabricação, pós-fabricação e expedição, para atender aos cronogramas de entrega negociados com os clientes. Incumbe-se do levantamento das matérias-primas necessárias às peças fabricadas e em requisitar sua aquisição ao departamento de compras e, após organização do trabalho, envia as Ordens de Fabricação (OF) impressas para a produção contendo todas as listas de peças e os projetos mecânico e elétrico, separados por dispositivos.

Constatou-se durante a verificação a mesma carência mencionada pela Engenharia sobre a falta de um software de gestão e, complementarmente, houve indicação da falta de comunicação entre os departamentos que gera muitos transtornos quanto ao planejamento da produção. Essa área encontra-se composta por três colaboradores e todos participaram ativamente da descrição das atividades que está abaixo demonstrada no Quadro 8.

QUADRO 8 - MAPEAMENTO PCP

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
Novo projeto	Realizar o planejamento e controle de produção em todas as etapas do processo (pré-fabricação, durante a fabricação, pós-fabricação e expedição) afim de atender os cronogramas de entrega negociados com o cliente.	Envio das ordens de fabricação para produção
Liberação do projeto pela Engenharia	Analisar o projeto mecânico e fazer levantamento da matéria-prima necessária para as peças fabricadas.	Envio de requisições das matérias-primas para o departamento de compras
DOCUMENTOS	DOCUMENTOS	DOCUMENTOS
Projeto mecânico e elétrico	Projeto mecânico e elétrico	Planilha - Requisição de matéria-prima
Planilha - Lista de Material	Planilha - Lista de Material	Ordem de fabricação
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
Falta de um software de gestão para elaboração automática das listas de materiais e acompanhamento dos <i>status</i> de compra e prazo de entrega.		
Reorganização dos trabalhos resultante da falta de comunicação entre os departamentos.		

FONTE: A autora (2017).

(g) Mapeamento Compras

A área de compras tem como função primordial realizar a aquisição dos materiais necessários para atender todos os processos da empresa e efetuar a conferência dos documentos fiscais para que estejam segundo as tratativas realizadas nas negociações. O trabalho inicia-se com o recebimento das requisições de compra e seguido pela solicitação dos orçamentos, negociação, emissão do pedido, follow-up de entrega, recebimento da nota fiscal, conferência e liberação ao financeiro mediante protocolo.

Constatou-se que os colaboradores que atuam neste departamento realizam ao menos dois orçamentos para aquisição de itens comerciais e matérias-primas, além de efetuar o comparativo com os preços históricos. Ademais, a emissão dos pedidos realiza-se em um sistema desenvolvido no Access, utilizado exclusivamente pelo Compras, por meio do qual torna-se possível emitir relatórios dos totais de materiais que foram comprados, recebidos e pagos por projeto. Esse sistema deveria ser uma ferramenta muito útil e indispensável para atender a diretoria nos dados de controle entre orçado e gasto, no entanto, verificou-se que ele apresenta alguns erros que não podem ser corrigidos, os quais já foram relatados à diretoria que ainda não tomou nenhuma medida corretiva.

Foram identificados problemas decorrentes de compras em duplicidade para as quais requiere se processo de devolução ou o material fica sobressalente no estoque, prazos reduzidos para que o processo de compra e negociação seja finalizado, além de compras e retirada de materiais diretamente nos fornecedores por funcionários da produção que não possuem autorização. O mapeamento envolveu o gestor da área e seus dois colaboradores que auxiliaram a descrever o fluxo das atividades demonstrado no Quadro 9.

QUADRO 9 - MAPEAMENTO COMPRAS

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
---------	------------	-------

Necessidade de aquisição de material	Realizar a cotação do material buscando a melhor condição comercial em preço, prazo de entrega e condição de pagamento.	
	Fazer <i>follow-up</i> contínuo das entregas para identificar possíveis atrasos com antecedência.	Envio do pedido de compra ao fornecedor
Recebimento de nota fiscal de material ou serviço	Conferir se as notas possuem evidência de recebimento pelo almoxarifado e estão conforme a negociação realizada na emissão do pedido de compra.	
	Para as notas de serviço: verificar com o responsável pela solicitação se os valores estão corretos e os serviços foram executados e aprovados tecnicamente.	Liberação das notas fiscais para o departamento financeiro
	Solicitar troca, devolução ou ajuste de preços com os fornecedores se forem identificadas divergências entre o Negociado x Faturado ou Negociado x Entregue.	
DOCUMENTOS		DOCUMENTOS
Requisição de compra	Orçamentos	Pedido de compra
Nota fiscal	Sistema Access	Protocolo de Nota Fiscal
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
Compras em duplicidade.		
Tempo reduzido para realização das compras.		
Retirada/Compra de materiais diretamente nos fornecedores sem autorização ou negociação prévia.		
Deficiência no sistema de emissão e controle de pedidos.		

FONTE: A autora (2017).

(h) Mapeamento Produção

A área de produção composta por diversos processos compreendidos desde o início até o término das suas atividades para a qual definiu-se uma abordagem geral sobre as atividades, devido sua enorme extensão e complexidade, sendo realizadas verificações e apontamentos de forma ampla nos processos, sendo eles: fabricação (usinagem, pintura, montagem, medição tridimensional), recebimento, controle de estoque e expedição. O trabalho inicia-se pela liberação do PCP e segue todas as etapas de fabricação prescritas nas OF.

Durante os levantamentos constataram-se vários problemas como extravio de material, atraso para chegada dos componentes na linha de produção que causam ociosidade ou picos de trabalho, erros de fabricação cometidos por colaboradores que não possuem capacitação profissional ou que estavam desviados de suas funções a pedido do gestor, inexistência de controle de estoque e das movimentações dos materiais dentro da empresa.

Com relação a falta de controle dos materiais, averiguou-se que eles são recebidos e armazenados sem as devidas identificações por diversas pessoas que atuam na produção e o acesso aos itens é liberado. Em decorrência dessa deficiência operacional, percebeu-se a falta de um departamento de recebimento e controle de estoque adequado, pois, ocorrem perdas constantes de materiais dentro das dependências da empresa, que são acentuadas em virtude do seu tamanho.

Concluiu-se que existem poucos controles no setor produtivo da empresa e a rastreabilidade do executante de cada uma das atividades é inexistente. Desta forma, considera-se muito difícil encontrar as tarefas que estão sendo causadoras das perdas e tentar corrigir os problemas.

Ressalta-se que para toda área produtiva existe apenas um gestor para supervisionar todo o processo de execução dessas operações e por esse motivo a coleta de informações foi complementada com mais dez funcionários, totalizando onze envolvidos no mapeamento das atividades as quais encontram-se resumidas no Quadro 10.

QUADRO 10 - MAPEAMENTO PRODUÇÃO

ENTRADA	ATIVIDADES	SAÍDA
Necessidade de fabricação	Realizar a fabricação das peças e montagem dos dispositivos conforme projeto.	Envio dos dispositivos para o cliente
	A fabricação das peças envolve: usinagem, pintura, montagem e medição.	
	Receber os materiais dos fornecedores, conferir e deixar disponível para produção.	
	Embarcar os produtos para a expedição.	
DOCUMENTOS	DOCUMENTOS	DOCUMENTOS

Ordem de fabricação	Fichas de acompanhamento de produção Apontamento de horas	Nota fiscal de venda
PROBLEMAS IDENTIFICADOS/RELATADOS NA REALIZAÇÃO DA ATIVIDADE		
<ul style="list-style-type: none"> - Perda de material internamente - Falta de controle de estoque - Falta de material na linha de produção - Erros de fabricação e montagem 		

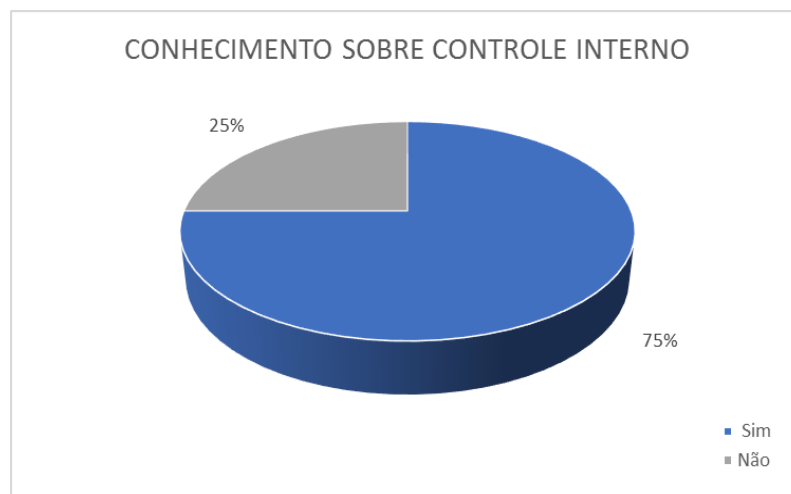
FONTE: A autora (2017).

4.3 CONTROLE INTERNO – VISÃO GERAL

Com a aplicação do questionário constante no Apêndice 1 foi avaliado o nível de percepção dos gestores sobre controle interno e suas atividades de modo geral, buscando a identificação de algumas premissas básicas do referido objeto de estudo. A representatividade das principais respostas é ilustrada abaixo, por meio de gráficos, que permitem um exame mais detalhado dos resultados obtidos.

Os gestores foram questionados a respeito de terem conhecimento do que é controle interno, 75% deles responderam afirmativamente, mas foram unânimes quanto ao fato de que a empresa não possuía nenhuma política formalizada, tampouco fornecia qualquer tipo de treinamento ou instrução sobre controle interno.

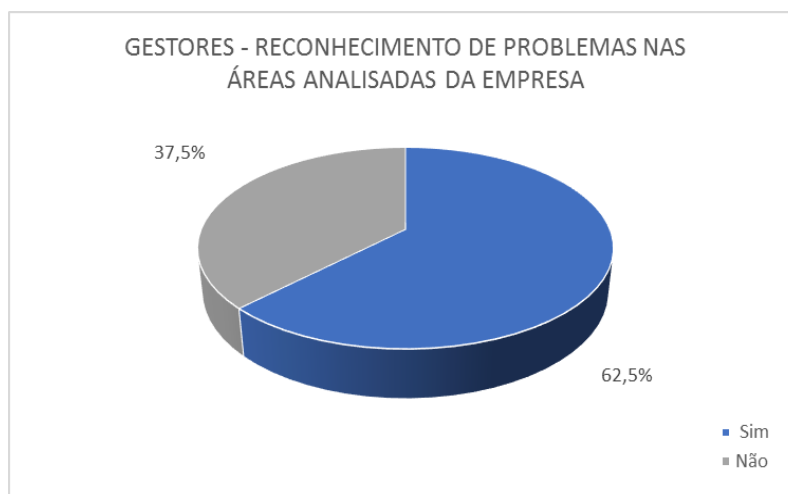
GRÁFICO 1 – CONHECIMENTO SOBRE CONTROLE INTERNO



FONTE: A autora (2017).

Com a finalidade de confrontar o mapeamento das áreas com a opinião dos gestores, eles foram inquiridos a responder sobre o reconhecimento da existência de problemas em suas atividades e na sequência é apresentado no Gráfico 2 o demonstrativo das respostas obtidas.

GRÁFICO 2 – RECONHECIMENTO DE PROBLEMAS NAS ÁREAS ANALISADAS

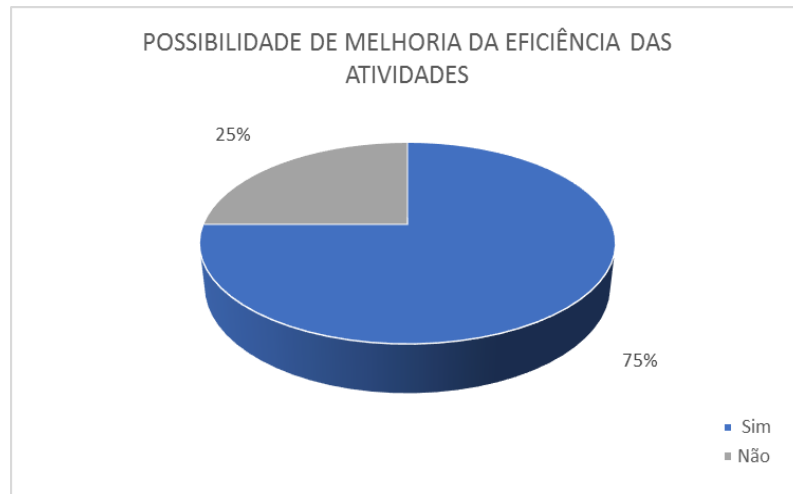


FONTE: A autora (2017).

Nota-se que mais da metade dos gestores reconheceu que existia um número elevado de problemas nas suas respectivas áreas, que podem estar diretamente ligados a falta de treinamento adequado no pós-contratação de funcionários e ausência de manual de procedimentos, sendo que foram questionados sobre sua existência e todos responderam negativamente.

A respeito da opinião sobre a possibilidade de melhoria na eficiência das atividades desenvolvidas, e se eles acreditavam que a implantação de uma política de controle interno adequada poderia melhorar a produtividade, as respostas obtidas foram uniformes, ou seja, as mesmas pessoas que afirmaram que as operações podem ser otimizadas também consideram benéfico para empresa a existência dos controles internos, conforme segue demonstrado no Gráfico 3:

GRÁFICO 3 – POSSIBILIDADE DE MELHORIA DA EFICIÊNCIA DAS ATIVIDADES

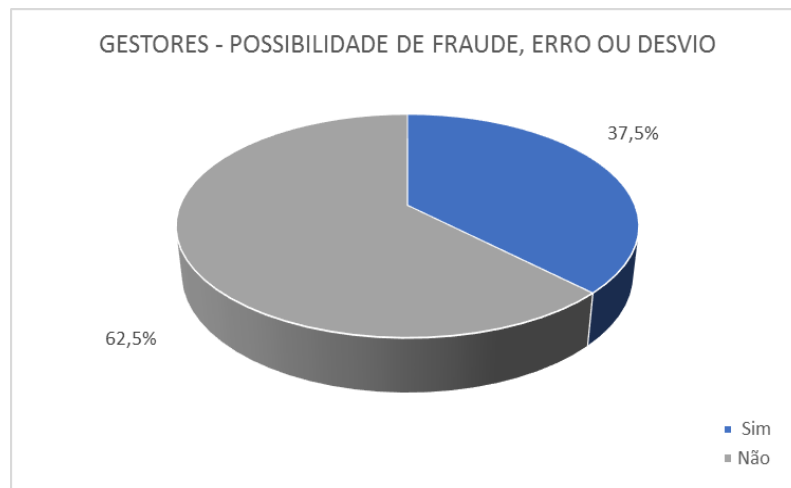


FONTE: A autora (2017).

Ressalta-se que o índice obtido é um indicativo positivo de que os gestores reconhecem a necessidade de melhoria dos processos da empresa e que existe pré-disposição para lidar com a revisão das suas atividades.

Questionados sobre o que achavam a respeito da possibilidade de haver erros, fraudes ou desvios nas atividades de sua responsabilidade, apenas três, dentre os oito envolvidos, responderam que sim, todavia, em virtude da situação levantada, não está condizente com a realidade da empresa. No gráfico 4 é possível visualizar as respostas obtidas:

GRÁFICO 4 – POSSIBILIDADE DE FRAUDE, ERRO OU DESVIO



FONTE: A autora (2017).

Demonstrou-se que os funcionários são tendenciosos a não assumirem essa possibilidade nas suas atividades, possivelmente, porque indiretamente estaria caracterizada incompetência para gerir seus departamentos. Destaca-se que o gestor da área com menos controle e considerada uma das mais críticas da empresa, a produção, respondeu que sua área não está exposta aos problemas mencionados.

Nos questionamentos adicionais a respeito da difusão dos objetivos da empresa aos colaboradores e se havia algum controle de qualidade, todas as respostas foram negativas.

Conclui-se, mediante as observações em campo e as respostas acima expostas que, de modo geral, a empresa não possui uma política de controle interno formalizada e sucede-se à análise do diagnóstico detalhado embasado nos pontos de controle interno e a verificação de sua existência nas áreas para proceder a elaboração da proposta de melhoria.

4.4 CONTROLE INTERNO – DIAGNÓSTICO DETALHADO

Em posse de todas as informações que foram disponibilizadas pela empresa foi possível emitir um diagnóstico a respeito da condição dos principais pontos de controle interno, são eles: responsabilidade, rotinas internas, acesso aos ativos, segregação de funções, confronto dos ativos com os registros e amarrações do sistema, e posteriormente um diagnóstico com abordagem geral.

(a) Responsabilidade

Os funcionários não são devidamente instruídos acerca das suas atribuições, não recebem nenhum documento formalizado contendo as atividades que vão desempenhar, quais suas permissões e restrições de atuação, e quais os procedimentos padrão que a empresa adota. Com isso, a probabilidade de erros nos processos torna-se maximizada e a responsabilização dos problemas fica limitada.

(ALMEIDA, 2012). Em decorrência desta deficiência, foram observados os problemas abaixo destacados e suas consequências:

- 1) Desvios de função na área produtiva: culminam em erros de fabricação, causados por colaboradores que não possuem capacitação profissional ou que estavam realizando atividades alheias as suas a pedido do responsável direto;
- 2) Desvio de função dos gestores: executam o trabalho que deveria ser do RH ao selecionar os colaboradores, definir as políticas salariais e atribuições dos cargos que, muitas vezes, são incompatíveis com as reais necessidades;
- 3) Desvio de função no processo de aquisição: funcionários da produção compram materiais diretamente nos fornecedores para atender as urgências de sua área e, conseqüentemente, geram gastos acima do necessário porque não há negociação prévia;
- 4) Desvio de função do financeiro: realiza trabalho extra de revisão dos serviços executados pela contabilidade.

(b) Rotinas Internas

As rotinas internas devem assegurar a realização adequada e o histórico das operações por meio de documentos e atividades padronizadas, contudo, ambos se encontram inadequados na METAL. (ALMEIDA, 2012). Acredita-se que o motivo é de a elaboração das rotinas terem sido realizadas pelos próprios gestores de cada área, visando atender apenas as suas necessidades pontuais no processo. Os problemas constatados foram:

- 1) Falta de manuais de organização: as atividades não são padronizadas e o fluxo das informações não é contínuo, resultando em erros durante os processos.
- 2) Falta de controle na produção: as atividades não possuem rastreamento de execução durante as etapas pelas quais os produtos são submetidos e, pelo fato de haver mais de um executante para cada tarefa, os problemas são resolvidos mediante o retrabalho, não visando a prevenção;
- 3) Falta de procedimento para recebimento e controle de materiais: a empresa não possui funcionários dedicados para receber, armazenar e controlar a retirada de

materiais e nenhum tipo de controle documental que possibilite o rastreamento dos itens;

- 4) Falta de padronização na entrega de documentos fiscais ao financeiro: a própria diretoria da empresa entrega documentos para programação sem que haja pedido de compra e liberação da nota fiscal;
- 5) Falta de padronização para guarda dos documentos gerados durante o processo: os documentos de controle gerados no decorrer das atividades, além de ficarem retidos em suas respectivas áreas, não possuem padronização para arquivo e análise futura;
- 6) Falta de histórico das propostas comerciais: considerando a continuidade do crescimento da empresa e possível necessidade da disponibilização de uma pessoa com atribuição exclusiva para tratar da área comercial, o fato de não haver uma padronização e um histórico de emissão das ofertas pode se tornar motivo para transtornos futuros e erros na formação de preços de venda.

(c) Acesso aos Ativos

Todas as transações que envolvem dinheiro na empresa, seja recebimento, pagamento, emissão de cheque ou qualquer outro tipo de transação bancária estão sob responsabilidade do cônjuge do sócio majoritário e diretor, que impossibilitam desvios de outros funcionários.

Ao contrário disso, os bens físicos são de livre acesso a todos os funcionários, contando apenas com sistema de câmeras para coibir possível apropriação indébita, pois, a empresa não conta com controle de estoque ou de imobilizado.

(d) Segregação de Funções

Na empresa METAL, pelo fato da contabilidade ser realizada externamente, as pessoas responsáveis por executar os registros contábeis não têm acesso aos ativos. No entanto, a pessoa responsável por gerenciar os numerários da empresa é a única que acessa as contas bancárias e responsável por fornecer os extratos e

comprovantes para que a contabilidade faça o devido registro. Denota-se a possibilidade de adulteração nestes documentos e possível desvio, contudo, por ser ligada ao principal interessado na proteção dos bens da empresa, o diretor, aconselha-se uma análise crítica oriunda dos demais sócios da empresa para que não haja conflito de interesses futuramente.

(e) Confronto dos Ativos Com os Registros

A empresa não conta com nenhum tipo de conferência para averiguar os ativos físicos com os registros contábeis, sejam eles estoque ou imobilizado.

(f) Amarrações do Sistema

Atualmente existe, informalmente, um fluxo das operações em que a área seguinte não deveria dar andamento em sua atividade até receber um documento da área anterior, mas ele é burlado nas seguintes situações:

- 1) Compras: a empresa conta com o procedimento de requisição de materiais, no entanto, funcionários da produção efetuam a compra sem requisição mediante autorização do supervisor para atender as demandas emergenciais da área;
- 2) Financeiro: recebe documentos para pagamento que não passaram pelo processo de emissão de pedido e liberação;

Além das situações acima mencionadas, a METAL não possui as devidas amarrações de sistema para proteger a empresa de desvios, dentre eles:

- 1) Revisões dos registros contábeis por terceiros;
- 2) Limite de valor de compra sem a supervisão de um responsável;
- 3) Quantidade mínima de orçamentos por compra;
- 4) Evidência e controle de recebimento dos materiais;
- 5) Controle entre o projeto, quantidade comprada e quantidade consumida nos projetos;

- 6) Sistema integrado para não permitir compras em duplicidade ou falta de compra;
- 7) Auditoria interna.

(g) Geral

A análise geral foi precedida pelas informações acima coletadas e pelas respostas geradas ao questionário constante no Apêndice 2, as quais foram todas negativas. Mediante tais dados pode-se afirmar que os controles internos da METAL são praticamente inexistentes e totalmente ineficazes porque não respeitam os princípios básicos de proteção aos ativos a que se propõem.

São inúmeras as causas que comprometem o sistema de controle interno da empresa, o principal deles refere-se à falta de estabelecimento formal de uma política de controle interno pela administração, resultante de questões culturais e de conveniência que propiciaram a manutenção das atividades de forma improvisada e desorganizada.

Assim sendo, a empresa apresenta problema quanto aos controles para proteger seus ativos de riscos e perdas decorrentes de irregularidades ou erros porque a autorização e aprovação das atividades não considera os riscos envolvidos no processo, a empresa não conta com manuais de procedimentos e código de ética, a rotação de funcionários entre os setores encontra-se inexistente, as delegações de responsabilidade não estão corretamente vinculadas com a competência e autoridade dos envolvidos e também não existe nenhum controle de qualidade que visa melhorar o processo produtivo e diminuir os erros e desperdícios.

A confiabilidade das informações contábeis considera-se nula devido ao fato de a contabilidade ser terceirizada, somada à deficiência dos controles existentes nas demais áreas e a inexistência de qualquer tipo de confrontação física com documental, culminando para descrédito dos relatórios contábeis e dos resultados auferidos pela empresa, pois, o que está registrado pode ser totalmente diferente do real.

O estímulo à eficiência operacional também não foi constatado porque a empresa não conta com estrutura para seleção, treinamento, plano de carreira,

manuals internos e relatórios de desempenho tampouco os funcionários têm conhecimento sobre os objetivos da empresa, que considera se essencial para que haja comprometimento e envolvimento da equipe para melhoria contínua dos processos.

Pode-se afirmar que, devido aos seus procedimentos não padronizados e unificados e um sistema de controle interno ineficaz, a empresa está exposta a roubos, fraudes e erros em todas as suas áreas. Diante deste diagnóstico, recomenda-se revisão completa de toda estrutura da empresa e posteriormente dos seus controles.

4.5 PROPOSTA DE MELHORIA

No sentido de propor melhorias aplicáveis de maneira global à empresa, essa proposta tem como objetivo orientar a METAL em diretrizes sobre o controle interno, gerenciamento de riscos corporativos e ainda aprimorar a performance e supervisão organizacional, atualmente deficientes. Sendo assim, a METAL deverá rever todo o processamento das atividades para assegurar um Sistema de Controle Interno (SCI) íntegro e eficiente, devendo seguir algumas etapas abaixo relacionadas, que a empresa deve seguir para se readequar.

4.5.1 Elaborar plano de organização e desenvolver atividades de controle

Criar um Plano de Organização mediante a definição dos objetivos e riscos a que a empresa está exposta, definir as políticas que serão adotadas dentro da empresa para que o Controle Interno seja efetivo, dentre elas: atribuição das funções de responsabilidades e autoridades, detalhamento das informações que devem ser geradas nos processos, nível do controle exigido.

Após a criação do plano, desenvolver atividades de controle adequadas com a participação dos gestores, por meio do levantamento do fluxo atual de informações, visando garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela direção, precedidas das adaptações necessárias ao atendimento das premissas de controle interno.

Aconselha-se ainda que sejam adotadas práticas de natureza preventiva, ou seja, que mitiguem as ocorrências de problemas ao invés de apenas detectá-los.

Ressalta-se que a administração deve ter participação ativa na definição das atividades de controle que serão implantadas para resultarem em informações íntegras, estabelecer encontros periódicos para reafirmar aos funcionários a importância do comprometimento com os controles internos e determinar as atividades de monitoramento que serão utilizadas para avaliar se o controle está sendo aplicado e gerando resultados efetivos e eficazes.

4.5.2 Contratar contabilidade interna

Rever as atividades de todas as áreas da empresa sem envolver a contabilidade, responsável por demonstrar em números a situação patrimonial da empresa, resulta ser inútil. Por isso, dentre as melhorias indispensáveis está a utilização de contabilidade interna.

A Contabilidade, considerada uma área de vital importância nas empresas, pode auxiliá-la no planejamento tributário e na redução de custos tornando-a mais competitiva no mercado mediante estudos quanto ao regime de tributação mais apropriado para melhorar os resultados, dentre outras coisas. O custo de um contador efetivo para controlar as operações de uma empresa considera-se baixo comparado com os problemas decorrentes da prestação de serviço feita pela mera gestão de papéis.

A presença contínua do contador assegura que as premissas básicas do controle, que afetam os resultados da empresa, possam ser acompanhadas e avaliadas regularmente.

4.5.3 Criar departamento de recebimento e controle de estoque

O controle do recebimento, alocação e destinação dos materiais de uma empresa está diretamente vinculado à Contabilidade, além de ser uma atividade essencial para evitar roubos e desvios e para melhorar a eficiência produtiva. Pela

essência humana, os funcionários tendem a agir de maneira despreocupada no desempenho de suas funções se não houver cobranças quanto ao desperdício ou perda de materiais. Pode-se afirmar que a falta destes controles reflete diretamente nos custos totais dos processos.

4.5.4 Adquirir/implantar *software* de gestão

Devido à complexidade das operações da empresa, e para assegurar a qualidade da informação gerada aconselha-se a aquisição e implantação de um *software* de gestão, pois, durante o levantamento das áreas ficou muito evidente que trata-se de uma carência da empresa.

Esse *software* deve ser adaptado para atender todo o processo a que se destina, iniciando com a implantação do pedido do cliente e prosseguindo com a importação automática das listas de materiais dos *softwares* de engenharia, requisição de compra, histórico de orçamentos, pedido de compra, recebimento, estoque, produção, financeiro e contabilidade.

Ressalta-se que um sistema automatizado facilita o controle das responsabilidades e autoridades das áreas conforme pré-estabelecido pela administração, aprovação dos processos e registro das operações permitindo a visualização das atividades com maior incidência de problemas e que necessitam de ajustes.

4.5.5 Elaborar manual de procedimentos

Após as adequações acima mencionadas, elaborar manuais de procedimentos da empresa contendo as instruções detalhadas das atividades a serem executadas, separadas por cargo e contendo as suas responsabilidades, liberdades e proibições de atuação. Por meio dos manuais torna-se possível a padronização dos procedimentos, aplicação adequada dos recursos, padronização dos processos, facilidade no treinamento da mão-de-obra e disseminação de conhecimentos. (ALMEIDA, 2012)

4.5.6 Formalizar o departamento de recursos humanos

Em virtude do número atual de funcionários da empresa e sua perspectiva de crescimento, existe a necessidade imediata de formalização do departamento de Recursos Humanos.

Esse departamento vai possibilitar gerir de maneira adequada as necessidades dos colaboradores e da empresa, administrar melhor os comportamentos, elaborar planos de carreiras adequados, desenvolver habilidades e competências de todos os envolvidos, elaborar programas de capacitação, analisar o desempenho dos funcionários, resultando em motivação e satisfação da equipe.

Convém destacar que durante os estudos detectou-se problemas que seriam facilmente resolvidos se houvesse um departamento direcionado para verificar as necessidades e obrigações da empresa quanto aos funcionários, abaixo relacionados com suas possíveis consequências e soluções no Quadro 11:

QUADRO 11 - MELHORIAS RH

PROBLEMA IDENTIFICADO	CONSEQUÊNCIA	SOLUÇÃO
Desvio de função	Processos trabalhistas	Acompanhamento e ajuste das atividades conforme registro na carteira de trabalho.
Falta de qualificação profissional	Retrabalhos ou perdas	Contratação de profissional com o perfil adequado para a função; Desenvolver programa interno de treinamentos.
Desigualdade salarial	Funcionários desmotivados e propensos a prejudicar a empresa, reduzindo a produtividade ou causando erros intencionais	Instituir plano de cargos e salários.

FONTE: A autora (2017).

4.5.7 Implantar monitoramento do controle interno

O trabalho desenvolvido para a criação e implantação dos controles internos justifica-se, apenas, se houver monitoramento quanto à sua utilização para atestar sua adequação ou necessidade de melhorias. Por isso, recomenda-se a implantação de auditorias internas para acompanhar e emitir diagnóstico acerca do sistema de controle interno, contudo, caberá ao administrador a tomada de medidas corretivas, sejam atuais ou futuras, para que os controles atinjam os objetivos a que se destinam e possam dar o respaldo necessário.

4.5.8 Implantar política de controle da qualidade

Visando a melhoria contínua dos processos produtivos e operacionais da empresa, aconselha-se a implantação de uma política de controle de qualidade. Inicialmente, recomenda-se o uso da ferramenta de qualidade PDCA (PLAN: Planejar – DO: Executar – CHECK: Verificar – ACT: Agir), geralmente utilizado para o controle e melhoria contínua de processos e produtos.

Posteriormente, quando os processos da empresa estiverem mais ajustados e a incidência de problemas for reduzida, indica-se alterar a ferramenta de qualidade para a metodologia MASP (Metodologia de Análise de Solução de Problema), utilizada para solucionar situações de insatisfação que podem ocorrer devido a um desvio de padrão ou objetivo e resulta em diversas alternativas de ação.

4.5.9 Recomendações adicionais – Decisões gerenciais

Além das recomendações já apontadas, imprescindíveis para a melhoria dos controles internos da METAL, seguem-se recomendações secundárias, de extrema relevância para o sucesso do sistema a longo prazo:

1. Instituir um informativo interno para compartilhar as informações de interesse coletivo como, por exemplo: objetivos presentes, planos futuros, projetos em andamento, etc.;
2. Melhorar a política interna de comunicação entre os departamentos propondo reuniões periódicas de acompanhamento;

3. Rever a importância do departamento de TI na empresa porque, embora existente, não é considerada uma área estratégica;
4. Rever a política de elaboração de orçamentos comerciais afim de padronizar a formação de preço de venda e manter histórico das propostas para possíveis usuários futuros;
5. Desenvolver uma política de controle da informação para prevenir quebras de sigilo, que podem resultar em processos milionários contra a empresa.

5 CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve como objetivo principal analisar o sistema de controle interno atual da empresa METAL, visando apresentar uma proposta de melhoria.

Com base no objetivo principal surgiram quatro objetivos específicos que direcionaram este estudo: (i) conceituar controle interno e auditoria; (ii) verificar o fluxo de informações disponibilizado pela empresa até a contabilização e geração de relatórios; (iii) mapear os principais pontos de controle; (iv) consolidar as informações e com base nos resultados apresentar uma proposta de reestruturação visando readequar o sistema de controle interno da empresa.

Entende-se que todos os objetivos a que o presente estudo se propôs foram atingidos por intermédio de questionários, entrevistas, observações de campo, análise documental, descrição detalhada do mapeamento realizado nas áreas da empresa e seus respectivos controles e pesquisa bibliográfica, que resultaram em um diagnóstico acerca dos controles internos atuais e uma proposta de melhoria.

Considera-se que o problema de pesquisa também foi respondido, pois, as causas que comprometem o sistema de controle interno da empresa METAL puderam ser identificadas, as motivações do estudo foram comprovadas em virtude do elevado número de problemas levantados e suas possíveis consequências negativas para empresa foram detalhadas.

Esse estudo permitiu confirmar que a implantação dos controles internos agrega confiança e valor nas atividades operacionais, além de ser uma ferramenta de gerenciamento que auxilia diretamente na geração de informações seguras e oportunas aos administradores, que necessitam de respaldo nas tomadas de decisões, para alcançar os objetivos e detectar irregularidades.

Diante do estudo, verificou-se que a administração das empresas baseada apenas na confiança considera-se totalmente inadequada porque não assegura que a empresa está livre de irregularidades, ao contrário disso, possibilita que ocorram. Todavia, mediante rotinas operacionais adequadas, devidamente formalizadas com o

uso de registros e controle permanente torna-se possível garantir a proteção dos bens da empresa e assegurar que os dados contábeis são confiáveis.

Recomenda-se que sejam realizados estudos aprofundados sobre as adaptações possíveis para implantação de controle interno e auditoria interna nas empresas de pequeno porte.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ATTIE, W. **Auditoria Interna**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BORDIN, P.; SARAIVA, C. J. O controle interno como ferramenta fundamental para a fidedignidade das informações contábeis. **Revista Eletrônica de Contabilidade Curso de Ciências Contábeis UFSM**. Rio Grande de Sul. Ed. Especial. Julho-2005. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/200/3725>>. Acesso em: 27 março 2017.

BRASIL. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC TI 01 – Da Auditoria Interna**. Brasil, 2011. Disponível em <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf>. Acesso em: 11 abril 2017.

CARTILHA de orientações sobre controle interno. (2012). Tribunal de Contas da União, Minas Gerais. Disponível em <https://www.tce.mg.gov.br/img_site/Cartilha_Control%20Interno.pdf>. Acesso em: 11 maio 2017.

CHIAVENATO, I. **Iniciação à administração geral**. 3 ed. São Paulo: MAKKON Books, 2000.

Controle Interno – Estrutura Integrada (COSO). Disponível em <http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/coso/COSO_ICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf>. Acesso em: 20 abril 2017.

CORDEIRO, C. M. R. **Auditoria e governança corporativa**. 1 ed. Curitiba: IESDE, 2011.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial: Teoria e Prática**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRAMLIN, A. A.; RETTENBERG, L. E.; JOHNSTONE, K. M. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

IBRACON - **AUDITORIA – REGISTROS DE UMA PROFISSÃO**. (2017). Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=2>. Acesso em: 16 maio 2017.

JUND, S. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. 3.ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

KÖCHE, J. C. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 26. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2009.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Metodologia do trabalho científico**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1986.

LORENZONI, R; VIEIRA, E. T. V. O controle interno e a auditoria como ferramenta de desenvolvimento nas micro e pequenas empresas. **Revista Gestão e Desenvolvimento em Contexto- GEDECON**, Brasil, v. 1, n.1, p. 118-132, 2013. Disponível em: <http://revistaeletronica.unicruz.edu.br/index.php/GEDECON/article/view/287/229>. Acesso: 1 maio 2017.

MAIA, M. S.; SILVA, M. R. da.; DUEÑAS, R.; ALMEIDA, P. P. de.; MARCONDES, S.; CHING, H. Y.. Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa. **Revista Universo Contábil – FURB – Universidade Regional de Blumenau, Blumenau**, v. 1, n. 1, p 54 – 70, jan./abr. 2005. Disponível em: <http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/79/248>. Acesso: 1 maio 2017.

Manual de auditoria do administrador. (2014). Disponível em <http://www.cfa.org.br/servicos/publicacoes/manual-auditoria/manual-de-auditoria-portal.pdf>. Acesso em: 2 mai. 2017.

Manual de auditoria interna. (2013). Disponível em https://www.ufmg.br/auditoria/images/stories/documentos/manual_2a_verso_revisado.pdf. Acesso em 3 jun. 2017.

MARRA, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MELLO, O. **Auditoria**. 2011.CD-ROM.

NAKAMURA, W.; ARIMA, C. H.; GIL, A. de L. **Gestão: controle interno, risco e auditoria**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

PERERA, L. C. J.; FREITAS, E. C. de.; IMONIANA, J. O. Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, UFSC, Florianópolis, v. 11, n. 23, p. 03-30, mai. /ago. 2014. Disponível em < <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/2175-8069.2014v11n23p3/27699>>. Acesso em 3 abr. 2017.

PEREZ JUNIOR, J. H. **Auditoria de demonstrações contábeis – normas e procedimentos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RODRIGUES, T. A. N.; GONÇALVES, M. H. G. A. **Implementação de um sistema de gestão ambiental na ArqPais**. 201 f. Tese (Mestre em Engenharia do Ambiente) - Universidade de Aveiro, Aveiro/Portugal, 2013.

RODRIGUES, J. L. B. **Metodologia de análise de solução de problema (MASP): como impulsionador da competitividade**. (2013). Disponível em: <http://www.techoje.com.br/site/techoje/categoria/impressao_artigo/1731>. Acesso em 3 jun. 2017.

SANTOS, J. L. dos; SCHMIDT, P.; GOMES, J. M. M. **Fundamentos de auditoria contábil**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SARAIVA, E. C. S. M.; PAIS, E. I. M. L. **A auditoria interna em instituições do ensino superior: o caso do ensino público politécnico**. 91 f. Trabalho de Graduação (Mestre em Finanças Empresariais), Instituto Politécnico Viseu, Viseu/Portugal. 2010.

SILVA, J. L.; DA ARIMA, C. H. **A contribuição da auditoria com a melhoria contínua de controle interno para minimização de riscos de fraudes nas organizações**. 114 f. Trabalho de Graduação (Mestre em Ciências Contábeis e Atuárias), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2014.

SIQUEIRA, L. C. **Conselho fiscal e auditoria em cooperativas agropecuárias: uma análise sobre a adoção de práticas de monitoramento**. 159 f. Trabalho de Graduação (Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Ribeirão Preto, 2011.

WANDERLEY, C. A. N. **Auditoria: teoria e questões**. Rio de Janeiro: Ferreira, 2011.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

APÊNDICE 1 - INSTRUMENTO DE PESQUISA

QUESTIONÁRIO PARA AVALIAÇÃO GERAL DO CONTROLE INTERNO

N.	PERGUNTAS	SIM	NÃO
1	Você sabe o que é Controle Interno?	6	2
2	Existe uma política formalizada de Controle Interno na empresa?	0	8
3	Existe algum treinamento ou instrução sobre a aplicação de controles internos na empresa?	0	8
4	Você considera que ocorrem muitos problemas nos processos em que você está envolvido?	5	3
5	Existe e é disponibilizado aos funcionários Manual de Procedimentos da empresa?	0	8
6	Você acha que o nível de eficiência das atividades da sua área poderia ser melhorado?	6	2
7	Você acredita que uma política de controle interno adequada poderia melhorar a produtividade na sua área?	6	2
8	Você identifica alguma possibilidade de fraude, erro ou desvio nas atividades que você gerencia?	3	5
9	Os funcionários têm conhecimento sobre os objetivos das empresas?	0	8
10	Existe procedimento padrão de treinamento e apresentação da empresa quando ocorre a admissão de um funcionário?	0	8
11	A empresa possui algum controle de qualidade implantado?	0	8

APÊNDICE 2 - INSTRUMENTO DE PESQUISA

ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO A SEREM AVALIADOS

ELEMENTOS DO SISTEMA DE CONTROLES INTERNOS A SEREM AVALIADOS	RESPOSTAS	
	SIM	NÃO
AMBIENTE DE CONTROLE		
A alta administração da METAL considera que os controles internos são essenciais à obtenção dos objetivos da empresa?		X
Existem mecanismos gerais de controle implantados e que são reconhecidos por todos os funcionários?		X
A comunicação interna é adequada e eficiente?		X
Foi constatada existência de código de ética ou de conduta?		X
Existem manuais contendo a descrição dos procedimentos e instruções de operação?		X
As delegações de competência e autoridade são acompanhadas de definições claras de responsabilidades?		X
Existe adequada segregação de funções nos processos e atividades da METAL?		X
AVALIAÇÃO DE RISCO		
Os objetivos e metas da METAL estão formalizados?		X
Os processos críticos da empresa que comprometem o alcance dos objetivos estão identificados?		X
A empresa elaborada levantamento dos riscos envolvidos em suas operações, probabilidade de ocorrência e aplica medidas corretivas?		X
Se ocorrer algum tipo de desvios, é realizado levantamento para apurar responsabilidade e reparação?		X
PROCEDIMENTOS DE CONTROLE		
A METAL possui política e ferramentas para reduzir os riscos do processo e permitir o alcance dos seus objetivos?		X
A empresa possui procedimentos de controle apropriados para um planejamento de longo prazo?		X
INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO		
As informações que são importantes para METAL são devidamente documentadas e repassadas da forma necessária?		X
Todas as informações fundamentais para a METAL possuem qualidade suficiente para assegurar aos gestores tomadas de decisões apropriadas?		X
As informações compartilhadas internamente atendem as necessidades das áreas e contribuem para a execução das responsabilidades eficazmente?		X
MONITORAMENTO		
O sistema de controle interno é monitorado para averiguar sua qualidade ao longo do tempo?		X
O sistema de controle interno é adequado e efetivo mediante as avaliações realizadas?		X
O sistema atual tem contribuído para a melhoria de seu desempenho da METAL?		X